



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 1696012017-9

ACÓRDÃO Nº 0535/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: DOIS IRMAOS COMERCIO E INDÚSTRIA LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: JOAO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). ACUSAÇÃO CONFIGURADA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE. SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Sucumbência de parte do crédito tributário relativo a documentos fiscais lançados no livro Diário, as notas fiscais de devoluções e aquelas em que não foram apresentadas informações mínimas necessárias à sua manutenção na acusação.*

*- O lançamento de Falta de Recolhimento do Imposto Estadual por créditos indevidos encontra-se eivado por vício de forma, por vício na descrição da infração, por não tendo sido informado na peça inicial os dispositivos legais e as normas do FAIN descumpridas pelo sujeito passivo que ensejaram o refazimento da conta corrente do ICMS, citando-se apenas o art. 106 do RICMS/PB, e informações incompletas na nota explicativa, cabendo a lavratura de novo libelo basilar.*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 2

- *Confirmada a irregularidade fiscal atestando o surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa), na reconstituição da Conta Caixa, efetuada com base na documentação do contribuinte, caracterizando a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas.*
- *A falta de lançamento de notas fiscais no livro registro de saídas implica a falta de recolhimento do tributo estadual. Confirmado o afastamento da acusação relativa as notas fiscais denegadas, em virtude de se tratarem de cancelamento de operação e ensejarem apenas lançamento de descumprimento de obrigações acessórias.*
- *Segundo a técnica denominada "Resultado Industrial", os custos da empresa na produção de bens devem ser iguais ou inferiores às vendas, de modo que, a ocorrência de saídas tributáveis menores que o custo da produção, cede lugar á caracterização de que houve a prática irregular de omissão de pagamento do imposto devido.*
- *A manutenção no passivo de obrigações já pagas caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. In casu, o lançamento referente à denúncia de passivo fictício encontra-se maculado por vício de forma, visto que não foi informado na inicial o dispositivo regulamentar do art. 646 do RICMS/PB, fundamento maior da acusação, cabendo a lavratura de nova peça acusatória.*
- *Suprimentos na conta bancos de origem não comprovada impõe a presunção legal prevista no art. 646 do RICMS/PB de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da acusação.*

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 desprovemento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002665/2017-41, lavrado em 9/11/2017, em face da empresa DOIS IRMAOS COMERCIO E INDUSTRIA LTDA, inscrição estadual nº 16.172.883-9, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 570.362,76 (quinhentos e setenta mil, trezentos e sessenta e dois reais e setenta e seis centavos)**, sendo R\$ 285.270,12 (duzentos e oitenta e cinco mil, duzentos e setenta reais e doze centavos) de ICMS e R\$ 285.092,64 (duzentos e oitenta e cinco mil e noventa e dois reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, tendo como base a infração cometida e a penalidade proposta de acordo com os dispositivos legais informados na tabela abaixo:

Infração	Enquadramento	Penalidade
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F.	Art. 158, I; , Art. 160, I; c/fulcro , Art. 646, do	Art. 82, V, "F", da Lei n.6.379/96



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 3

DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	
0560 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA).	Arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, alínea "a", todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. n° 18.930/97.	<u>Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.</u>
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	<u>art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, do RICMS, aprovado pelo Dec. n° 18.930/97</u>	<u>Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96</u>
0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	Arts. 158, I, e 160, I, c/c Art. 646, parágrafo único, e Art. 645, §§ 1º e 2º; todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. 18.930/97	<u>Art. 82, V, "f", da Lei n 6.379/96</u>
0562 - SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS.	Arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, alínea "b", todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. n° 18.930/97.	<u>Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.</u>

Ao tempo que mantenho cancelado o montante de **R\$ 254.024,77 (duzentos e cinquenta e quatro mil e vinte e quatro reais e setenta e sete centavos)**, sendo R\$ 127.558,41 (cento e vinte e sete mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e quarenta e um centavos) de ICMS e R\$ 126.466,36 (cento e vinte e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e trinta e seis centavos) de multa por infração.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão do vício formal indicado quanto as acusações de passivo fictício e falta de recolhimento do imposto estadual.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 14 de outubro de 2022.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 4

PROCESSO Nº 1696012017-9

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: DOIS IRMAOS COMERCIO E INDÚSTRIA LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: JOAO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). ACUSAÇÃO CONFIGURADA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE. SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Sucumbência de parte do crédito tributário relativo a documentos fiscais lançados no livro Diário, as notas fiscais de devoluções e aquelas em que não foram apresentadas informações mínimas necessárias à sua manutenção na acusação.*

*- O lançamento de Falta de Recolhimento do Imposto Estadual por créditos indevidos encontra-se eivado por vício de forma, por vício na descrição da infração, por não tendo sido informado na peça inicial os dispositivos legais e as normas do FAIN descumpridas pelo sujeito passivo que ensejaram o refazimento da conta corrente do ICMS, citando-se apenas o art. 106 do RICMS/PB, e informações incompletas na nota explicativa, cabendo a lavratura de novo libelo basilar.*



- *Confirmada a irregularidade fiscal atestando o surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa), na reconstituição da Conta Caixa, efetuada com base na documentação do contribuinte, caracterizando a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas.*

- *A falta de lançamento de notas fiscais no livro registro de saídas implica a falta de recolhimento do tributo estadual. Confirmado o afastamento da acusação relativa as notas fiscais denegadas, em virtude de se tratarem de cancelamento de operação e ensejarem apenas lançamento de descumprimento de obrigações acessórias.*

- *Segundo a técnica denominada “Resultado Industrial”, os custos da empresa na produção de bens devem ser iguais ou inferiores às vendas, de modo que, a ocorrência de saídas tributáveis menores que o custo da produção, cede lugar á caracterização de que houve a prática irregular de omissão de pagamento do imposto devido.*

- *A manutenção no passivo de obrigações já pagas caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. In casu, o lançamento referente à denúncia de passivo fictício encontra-se maculado por vício de forma, visto que não foi informado na inicial o dispositivo regulamentar do art. 646 do RICMS/PB, fundamento maior da acusação, cabendo a lavratura de nova peça acusatória.*

- *Suprimentos na conta bancos de origem não comprovada impõe a presunção legal prevista no art. 646 do RICMS/PB de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da acusação.*

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002665/2017-41, lavrado em 9/11/2017, em face da empresa DOIS IRMAOS COMERCIO E INDUSTRIA LTDA, inscrição estadual nº 16.172.883-9, em decorrência das seguintes infrações:

**FALTA DE LANÇAMENTO 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.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 6

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL**>> Falta de recolhimento do imposto estadual

**Nota Explicativa:** UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS INDEVIDOS. CRÉDITO PRESUMIDO DO FAIN CALCULADO DE FORMA EQUIVOCADA.

**INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)** >> Contrariando os dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos c/ recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

**Nota Explicativa:** O SALDO DE ABERTURA DA CONTA CAIXA NO EXERCÍCIO DE 2014 FOI FEITO COM UM VALOR REGISTRADO NO BALANÇO OFICIAL DA EMPRESA DO EXERCÍCIO ANTERIOR (2013). REFEITA A CONTA CAIXA DE 2014 COM O SALDO CORRETO E MANTENDO A MESMA MOVIMENTAÇÃO ESCRITURADA, APRESENTOU SALDO CREDOR NOS MESES DE JANEIRO, FEVEREIRO, MARÇO, JULHO, AGOSTO, SETEMBRO E DEZEMBRO DE 2014.

**NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS** >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou 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.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS** >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de produtos tributáveis, culminando na falta de recolhimento do ICMS, evidenciada pelas saídas de mercadorias ou transferências abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

**Nota Explicativa:** CLASSIFICAÇÃO CONTÁBIL EQUIVOCADA DE ALGUMAS RUBRICAS; TRANSFERÊNCIA DIRETA PARA A CONTA “PREJUÍZOS ACUMULADOS” VALORES DE COMPRAS DE MATÉRIA PRIMA E OUTRAS IRREGULARIDADES DEMONSTRADAS NO PROCESSO.

**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.

**Nota Explicativa:** O SALDO DA CONTA FORNECEDORES PERMANECEU INALTERADO DESDE O BALANÇO DE 2012 ATÉ O DE 2013. NA ABERTURA DA ESCRITA CONTÁBIL DE 2014 O SALDO DE ALGUNS FORNECEDORES FORAM ADULTERADOS PARA MENOS E ALGUNS ZERADOS, CARACTERIZANDO PASSIVO FICTÍCIO.

**SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS** >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente a Conta Bancos c/recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de saídas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto devido.

**Nota Explicativa:** A ECD DO SPED APRESENTA LANÇAMENTOS NO DIÁRIO E RAZÃO SUPRIMENTOS DE CONTAS BANCÁRIAS TENDO COMO CONTRAPARTIDA “EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS”.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 7

REITERADAMENTE NOTIFICADO O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DAS OPERAÇÕES, TAIS COMO: CONTRATO DE MÚTUO, EXTRATOS DE CONTAS BNACÁRIAS DA EMPRESA E DO SÓCIO, DECLARAÇÕES DE IMPOSTO DE RENDA COM REGISTRO DA OPERAÇÃO, ETC.

Com supedâneo nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 824.387,53 (oitocentos e vinte e quatro mil, trezentos e oitenta e sete reais e cinquenta e três centavos)**, sendo R\$ 412.828,53 (quatrocentos e doze mil, oitocentos e vinte e oito reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 411.559,00 (quatrocentos e onze mil, quinhentos e cinquenta e nove reais) de multa por infração, tendo como base a infração cometida e a penalidade proposta de acordo com os dispositivos legais informados na tabela abaixo:

Infração	Enquadramento	Penalidade
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	Art. 158, I; , Art. 160, I; c/fulcro , Art. 646, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96
0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	Art. 106 , do RICMS, aprov. pelo Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96
0560 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA).	Arts. 158, I , e 160, I , c/c o art. 646, I, alínea "a", todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. n° 18.930/97.	Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, do RICMS, aprovado pelo Dec. n° 18.930/97	Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96
0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	Arts. 158, I , e 160,I , c/c Art. 646, parágrafo único, , e Art. 645, §§1º e 2º; todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n 6.379/96
0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	Arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, II, , todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n° 18.930/97.	Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.
0562 - SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS.	Arts. 158, I , e 160, I , c/c o art. 646, I, alínea "b", todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. n° 18.930/97.	Art. 82, V, "f" da Lei n° 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 8 a 220.

Cientificada da autuação em 4/1/2018 por via postal (fl. 216), a autuada, apresentou, em 29/1/2018 (fl. 221), impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por intermédio da qual alega, em síntese, que:

- Acerca da primeira acusação, a reclamante não localizou as notas fiscais denunciadas e não há provas de que recebeu as mercadorias a elas relativas. Entende ser necessário consultar as empresas emitentes com o escopo de identificar os comprovantes de recebimentos, e também os comprovantes dos pagamentos que comprovem a realização das operações;
- Na segunda acusação, o crédito do FAIN foi calculado de forma errada. O Auditor, de maneira arbitrária, estornou a totalidade de créditos presumidos. A empresa, equivocadamente, efetuou o recolhimento do ICMS



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 8

Garantido (que, na condição de indústria, não estaria obrigada). A empresa não pode perder o direito de se creditar daquilo que pagou a maior.

- Acerca da Insuficiência de Caixa (estouro de caixa), tem-se que os dados inseridos nos demonstrativos da Auditoria não batem com as informações prestadas pela empresa. Anexa *pen drive* com SPED Fiscal e Contábil da empresa relativo a 2013 e 2014. Por exemplo, em 2014, os valores dos créditos apontados pela Fiscalização é de R\$ 1.382.467,55 e que jamais ocorreu;
- No que se refere à quarta acusação, as notas fiscais de saídas de mercadorias não foram registradas porque foram denegadas pelo próprio Estado;
- A acusação de saídas de mercadorias abaixo do custo de aquisição é inverossímil, porque na planilha da fiscalização o estoque final constante é “zero”. Ademais, foi informado ao Auditor que a empresa não tinha conseguido corrigir o SPED contábil.
- Como prova, anexamos o *print* de conversa do setor contábil da reclamante com o pessoal da TI da Receita Federal. Informamos ao Auditor que os arquivos por ele importados não refletiam a realidade fiscal e contábil da empresa e que havia a necessidade de retificação desses arquivos.
- No critério da espontaneidade, a recorrente prova as várias tentativas de corrigir erros no arquivo do SPED 2013, assim é clara a concessão e a aceitação do benefício da espontaneidade (anexo VI). Com os arquivos retificados, a recorrente reconstituiu a apuração com base no Balancete 2013 (anexo VII) e do resultado não se verifica prejuízo bruto;
- A denúncia de passivo fictício decorreu dos arquivos ECD 2013 que precisavam ser substituídos. A reclamante não adulterou os saldos, visto que na necessidade de retificar os arquivos SPED 2013 e 2014, o arquivo de 2014 foi processado antes do de 2013, pois o de 2013 não sabemos a razão de não ser possível, e nem as consultas realizadas souberam informar;
- A denúncia de suprimento irregular na conta bancos também teve por base o SPED 2013, que já comentamos das necessidades de retificação dos arquivos na base do citado SPED. Quanto aos requerimentos do Agente Fiscal, a recorrente se apressou em atender tudo o que foi solicitado.
- Quanto aos documentos que não foram encontrados, recorreremos a terceiros com o fim de resgatar, foi assim com os bancos, quando solicitamos os extratos das contas bancárias, conforme anexo. Ainda, ao revisarmos o



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 9

razão contábil de 2013 verificamos que não há registros de aporte de capital por empréstimos dos sócios, conforme demonstramos no Anexo X.

Por fim, a impugnante requer a improcedência do auto de infração em exame.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). ACUSAÇÃO CONFIGURADA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE. SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição 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 relativa preconizada pelo artigo 646 do RICMS/PB. Expurgados da denúncia os documentos fiscais lançados no livro Diário, as notas fiscais de devoluções e aquelas em que não foram apresentadas informações mínimas necessárias à sua manutenção na acusação.

- O lançamento relativo à acusação de Falta de Recolhimento do Imposto Estadual encontra-se eivado por vício de forma, cabendo a lavratura de novo libelo basilar. - Quando surge a figura do saldo credor (estouro de caixa) na reconstituição da Conta Caixa, efetuada com fulcro na documentação apresentada pelo contribuinte à Fiscalização, ergue-se a presunção legal de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas.

- A falta de lançamento de notas fiscais no livro registro de saídas implica a falta de recolhimento do tributo estadual. Afastadas da acusação as notas fiscais denegadas.

- A técnica do levantamento do resultado industrial é válida para a apuração de omissão de vendas abaixo do preço de custo dos produtos acabados, culminando na falta de recolhimento do ICMS, com fulcro no art. 645 c/c art. 646, ambos do RICMS/PB.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 10

- O lançamento referente à denúncia de passivo fictício encontra-se maculado por vício de forma, cabendo a lavratura de nova peça acusatória.
- Suprimentos na conta bancos de origem não comprovada remetem à presunção legal relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da acusação.

### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 27/12/2019, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

### VOTO

Em apreciação nesta corte o recurso de ofício interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002665/2017-41, por meio do qual a empresa DOIS IRMAOS COMERCIO E INDUSTRIA LTDA está sendo acusada de haver cometido as seguintes infrações:

Infração denunciada	Resultado do julgamento da primeira instância
0009 - Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios	Parcialmente procedente
0325 - Falta de Recolhimento do Imposto Estadual	Nulidade por vício formal
0560 - Insuficiência de Caixa (Estouro de Caixa)	Procedente
0028 - Não Registrar nos Livros Próprios Operações de Saídas de Mercadorias	Parcialmente procedente
0014 - Omissão de Saídas de Produtos Tributáveis	Procedente
0555 - Passivo Fictício (operações pagas e não contabilizadas)	Nulidade por vício formal
0562 - Suprimento Irregular na Conta Bancos	Procedente

### 1. DO RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDORA POR PARTE DA AUTUADA



Em virtude de o sujeito passivo não ter apresentado recurso voluntário, a parte da decisão de mérito procedente em primeira instância é considerada definitiva, motivo pelo qual não será apreciada em sede de recurso de ofício, *ex vi* do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

*Art. 92. São definitivas as decisões:*

*I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;*

*(...)*

*Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.*

Feitas essas considerações iniciais, passo ao exame do recurso de ofício, ou seja, da decisão da primeira instância contrária à Fazenda Estadual que declarou parcialmente procedentes as infrações de a) Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios e b) Não Registrar nos Livros Próprios Operações de Saídas de Mercadorias e nulas por vício formal as infrações de c) Falta de Recolhimento do Imposto Estadual e d) Passivo Fictício (operações pagas e não contabilizadas).

Passo então ao exame do mérito do recurso de ofício.

## **2. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS**

Essa denúncia imposta no auto de infração teve como fulcro o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios.

Portanto, cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, pois o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de ilidir a acusação imposta pelo Fisco, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, a seguir transcrito:

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

*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

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

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

*III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*

*IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (grifo nosso)*

*[...]*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 12

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

*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;*

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96. Senão, veja-se:

*Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:*

*(..)*

*II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;*

*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 ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)*

O Representante Fazendário ao lavrar o Auto de Infração anexou os demonstrativos denominados de *NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO LANÇADAS – 2013/ 2014 - ICMS (fls. 20/24)*.

Irresignada, a Reclamante alegou na instância *a quo* que não localizou as notas fiscais denunciadas e não há provas de que recebeu as mercadorias a elas relativas. Entende ser necessário consultar as empresas emitentes com o escopo de identificar os comprovantes de recebimentos, e também os comprovantes dos pagamentos que comprovem a realização das operações.

Ao analisar a planilha das fls. 20 observo que o julgador singular, não acolheu essas alegações, mantendo parte da infração, mas de ofício expurgou do cômputo acusatório o crédito tributário relativo a notas fiscais que foram registradas no Livro Diário, notas fiscais de devolução e notas fiscais de amostra grátis, todas providências necessárias a liquidez e certeza do crédito tributário, motivo pelo qual confirmo integralmente.

Mantenho também o entendimento pelo vício material no que se refere a nota fiscal nº 2916396, visto que não foi possível identificar essa nota fiscal no banco de dados



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 13

dessa Secretaria, e por não ter sido anexado aos autos a cópia da nota fiscal, há cerceamento do direito de defesa e comprovação insuficiente da materialidade da infração.

Eis o teor da decisão singular nesse ponto, ao qual me acosto inteiramente:

*“Notas fiscais lançadas no Livro Diário, ou de devolução ou de amostra grátis, devem ser expurgadas dos autos, assim como a NF 2916396 emitida em 12/09/2013 (fl. 22), porque reporta-se a uma operação interestadual e não consta nos autos sua chave de acesso (neste caso, já que não foi informada a chave de acesso, seria necessário que houvesse cópia do mencionado documento fiscal).*

*Em outras palavras, o lançamento relativo à NF 2916396 encontra-se eivado por vício material, não cabendo a lavratura de novo auto de infração porquanto o lustrro decadencial rege-se pelo art. 173, I do CTN, sem qualquer suspensão ou interrupção.”*

Por sua vez, faz-se importante consignar que a matéria concernente a negativa de recebimento das mercadorias pelo adquirente foi objeto de Súmula do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba - CRF-PB, pela Portaria n° 00311/2019/SEFAZ, publicada no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ n° 950, em 19 de novembro de 2019. Veja-se:

**NOTA FISCAL NÃO LANÇADA**

*SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos n°s: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)*

Por esse fundamentos, a acusação em epígrafe deve ser mantida no montante da diferença ajustada, visto que o sujeito passivo não exerceu o ônus da contraprova, afirmando tão somente que não reconhece o recebimento das mercadorias e que o Fisco deveria prescrutar seus fornecedores para comprovar o cancelamento das operações.

### **3. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS**

A denúncia de falta de recolhimento do ICMS por não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas tem por fundamento a infringência aos arts. 106, art. 60, I e III, e art. 277 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97:

**Art. 106.** *O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á: (...)*

**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;*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 14

*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. (...)*

Esses dispositivos legais expressam a obrigação do contribuinte de registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas e efetuar a devida apuração e recolhimento do imposto, dentro do prazo legal previsto no art. 106 do RIMCS/PB.

Ademais, ao ser configurada a falta de recolhimento do ICMS, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, II, "b" da Lei nº 6.379/9, *in verbis*:

*Art. 82. As multas para as quais se adotar o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes: (...)*

*II - de 50% (cinquenta por cento): (...)*

**b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente; (g.n)**

A prova acusatória foi acostada pelo Representante Fazendário na Planilha **NOTAS FISCAIS DE SAÍDA NÃO INFORMADAS NA EFD - 2013/2014** (fls. 25/27).



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 15

Em relação a essa denúncia, a Impugnante aduz na instância *a quo* que as notas fiscais de saídas de mercadorias não foram registradas porque foram denegadas pelo próprio Estado.

De fato, depois do procedimento do art. 166-F, do RICMS/PB, de validação, os documentos fiscais denegados, passam a ser objeto de obrigações acessórias, não representando operações tributadas, mas operações não realizadas por vícios encontrados no processo de validação, conforme pode-se comprovar pela legislação correlata:

*Art. 166-G. Do resultado da análise referida no art. 166-F, o emitente será informado pela Secretaria de Estado da Fazenda através do sistema de autorização da NF-e:*

*I - da rejeição do arquivo da NF-e, em virtude de: a) falha na recepção ou no processamento do arquivo; b) falha no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital; c) remetente não credenciado para emissão da NF-e; d) duplicidade de número da NF-e; e) falha na leitura do número da NF-e; f) outras falhas no preenchimento ou no leiaute do arquivo da NF-e; 394*

*II - da denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude da irregularidade fiscal do emitente; Nova redação dada ao inciso II do art. 166-G pelo art. 1º do Decreto nº 32.735/12 (DOE de 04.02.12). II - da denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude de (Ajuste SINIEF 10/11): a) irregularidade fiscal do emitente; b) irregularidade fiscal do destinatário;*

*III - da concessão da Autorização de Uso da NF-e.*

Assim, documentos fiscais denegados, emitidos pela empresa autuada não podem servir de base para impor o recolhimento do ICMS, motivo pelo qual ratifico a decisão singular nesse ponto.

Eis o posicionamento do julgador singular:

*“Entretanto, devem ser afastadas dessa acusação as notas fiscais denegadas, porque documentos fiscais nesta situação assumem relevo somente a título de cumprimento de obrigações acessórias (que não é o caso do libelo basilar sub examine). As NFes de nºs 329, 415 e 430 (fl.25) devem ser afastadas da acusação relativa ao mês de janeiro de 2013, porquanto foram emitidas em novembro de 2013. Também, constatou-se que as NFes de saídas de nºs 5, 6, 7, 8 e 9 – apesar de constar na planilha do Fazendário (fl.25) - não foram levadas ao Auto de Infração, sendo que, por cuidarem de fatos geradores de janeiro de 2013, no momento da análise por parte deste Julgador, a decadência tornou-se óbice para a solicitação de constituição dos valores a elas relativos através de Termo Complementar de Infração (TCI).”*

Devo concordar também que ao analisar a planilha das fls. 25 constata-se que as NFes de nºs 329, 415 e 430 (fl.25) devem ser afastadas da acusação relativa ao mês de janeiro de 2013, porquanto foram emitidas em novembro de 2013. Tal acusação deveria se reportar a novembro de 2013.

O Julgador singular também observou que as NFes de saídas de nºs 5, 6, 7, 8 e 9 – apesar de constar na planilha do Fazendário (fl. 25) não foram objeto de acusação.



Devo concordar que operando-se a Decadência, nada mais pode ser feito, visto que o direito ao lançamento do crédito tributário se exauriu.

Assim, nada há para reformar da decisão feita pelo i. Julgador Singular que fez a exclusão correta da parte da infração indevidamente lançada contra o sujeito passivo, mantendo somente a parcela legalmente devida.

#### **4. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL**

A infração em comento cuja nota explicativa descreve como crédito indevido teve por fundamento legal o art. 106 do RICMS/PB, e a penalidade prevista no art. 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96, dispositivos a seguir transcritos:

##### **RICMS/PB**

*Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:*

*I - antecipadamente: (...)*

*II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de (Decreto nº 30.177/09): a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos; b) estabelecimentos produtores; (...)*

*III - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de: (...)*

*IV - até o 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos casos de estabelecimentos industriais;*

*(...) V - no prazo normal estabelecido para a respectiva categoria econômica, pelo contribuinte regularmente inscrito neste Estado, quando emitente do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTCR, na prestação de serviços de transporte de mercadorias ou bens de sua propriedade, produção, comercialização ou em consignação, utilizando veículo próprio ou contratado a transportador autônomo;*

*VI - na data do encerramento das atividades do contribuinte, relativamente às mercadorias constantes do estoque final do estabelecimento, observado o disposto no inciso XI do art. 14;*

*VII - no caso de transporte aéreo, o recolhimento do imposto será efetuado, parcialmente, em percentual não inferior a 70% (setenta por cento) do valor devido no mês anterior ao da ocorrência dos fatos geradores, até o dia 10 (dez) e a sua complementação até o último dia útil do mês subsequente ao da prestação dos serviços;*

*VIII - nos demais casos, no momento em que surgir a obrigação tributária. (...)*

##### **Lei nº 6.379/96**

*Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes: (...)*

*V - de 100% (cinquenta por cento): (...)*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 17

***h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;***

A demonstração do crédito indevido teve por base uma reconstituição da conta corrente do ICMS do exercício de 2014 (fls. 53).

Inconformada, a Impugnante aduz na instância *a quo*, que o Auditor estornou a totalidade de créditos presumidos de forma arbitrária e que a empresa, equivocadamente, efetuou o recolhimento do ICMS Garantido (que, na condição de indústria, não estaria obrigada). Afirma que a empresa não pode perder o direito de se creditar daquilo que pagou a maior.

Diante dessas alegações o julgador monocrático observou que não foi informada a fundamentação legal completa da origem da infração praticada. Segundo o diligente julgador pode ser inferido que a infração é de crédito indevido e que o crédito presumido do FAIN foi calculado e utilizado equivocadamente, conforme consta nas informações prestadas na nota explicativa do auto de infração e na ordem de serviço nas fls. 17.

Assim pontua o julgador:

*“Como se não bastasse o art. 106, de per si, não ser suficiente para delinear o enquadramento legal pretendido pelo Agente Fiscal, a nota explicativa é “vaga” (e nada acrescenta) pois não descreve as razões que levaram à conclusão de que os cálculos do FAIN são totalmente equivocados, ou seja, a citada nota explicativa carece de informações acerca do TARE que concedeu a prerrogativa dos créditos presumidos, e, principalmente, faltam informações dos dispositivos desse Regime Especial que o sujeito passivo efetivamente infringiu.”*

Devo acrescentar que o Auditor afirma na ordem de serviço que está glosando créditos que não foram levados ao CIAP, os quais a empresa teria feito a apropriação *in totum*, contrariando a legislação e anexa as notas fiscais de origem nas fls. 56 e 57. Esse fato está computado na quarta coluna do demonstrativo, “ESTORNO DE CRÉDITOS INDEVIDOS”.

Dessa forma, o que se depreende é que a infração não foi descrita corretamente, pois, inobstante terem elementos materiais da infração encontrados na minuciosa auditoria, com todas as vênias ao trabalho cuidadoso e volumoso desenvolvido pelo Auditor Fiscal, mas não consta nos autos a fundamentação legal completa para a realização do procedimento de reconstituição da conta corrente do ICMS das fls. 53, que ao que se apresenta, teve em parte créditos indevidos decorrente de aquisição de bens do ativo imobilizado e parte créditos indevidos provenientes do cálculo equivocado do FAIN, tudo levado à conta corrente do ICMS, para o fim de se apurar a repercussão tributária.

A peça acusatória somente faz alusão ao art. 106 do RICMS/PB, que descreve os prazos para o pagamento do imposto e a nota explicativa informa de forma sucinta que o imposto teve origem em crédito indevido e do cálculo equivocado do FAIN, sem pormenorizar nem os dispositivos legais, nem os dispositivos do TARE especificamente descumpridos.



Sendo assim, os lançamentos que apresentam vícios de forma na descrição da infração e nas normas legais infringidas pelo sujeito passivo devem ser anulados pelos Órgãos de Julgamento, conforme entendeu corretamente a instância *a quo*, diante das disposições contidas nos artigos 16 e 17 de Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

*Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.*

*Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:*

*I - à identificação do sujeito passivo;*

*II - à descrição dos fatos;*

*III - à norma legal infringida;*

*IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;*

*V - ao local, à data e à hora da lavratura;*

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade **não decide em definitivo em favor do acusado**. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório.

A consequência da declaração de nulidade por vício formal é a possibilidade do refazimento do lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN<sup>1</sup> e art. 18 da Lei nº 10.094/13.

*Art. 18. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.*

Pelo exposto, confirmo a nulidade por vício formal a acusação de falta de recolhimento do imposto estadual.

## **5. PASSIVO FICTÍCIO (OPERAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)**

Na acusação de PASSIVO FICTÍCIO encontra-se presente a presunção de omissões 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:*

*I – o fato de a escrituração indicar:*

<sup>1</sup> 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 19

(...)

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

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir os respectivos documentos fiscais nas saídas que promover, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB. Ao ser devidamente configurada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Inicialmente devo anotar que a infração em comento encontra lastro probatório nos documentos apresentados nas fls. 183 a 205, especialmente no demonstrativo denominado “*PASSIVO FICTÍCIO – FORNECEDORES - 2013*”.

A impugnante defendeu-se dessa acusação na instância *a quo* afirmando que a infração decorreu dos arquivos ECD 2013 que precisavam ser substituídos. Afirma que não adulterou os saldos, visto que na necessidade de retificar os arquivos SPED 2013 e 2014, o arquivo de 2014 foi processado antes do de 2013.

Inobstante ao trabalho minucioso feito pela auditoria e da defesa prestada pela acusada, o julgador singular observou corretamente que existe um vício formal na peça inicial, mormente não ter sido indicado nela o dispositivo legal regulamentar que fundamenta o passivo fictício, qual seja, o art. 646 do RICMS/PB, acima transcrito. Assim destaca o julgador, nessa parte:

*“Sobre a sexta acusação, Passivo Fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), relativamente ao exercício de 2013, paira o vício de forma (art. 17, III da Lei nº 10.094/2013), pois os dispositivos apontados como descumpridos foram apenas os arts. 158, I e 160, I do RICMS/PB, sendo que essa presunção relativa alicerça-se no art. 646 deste mesmo Dispositivo Regulamentador – e este enunciado normativo não poderia ter faltado no elenco de dispositivos infringidos.”*

De fato, o vício no dispositivo legal que ensejou essa denúncia fiscal exige uma reparação para o fim de resguardar o crédito da Fazenda Pública. A omissão do art. 646 do RICMS/PB, fundamento maior da presente acusação, é um vício grave, insuscetível de ser corrigido de ofício pelos Órgãos de Julgadores.

As disposições contidas nos artigos 16 e 17 de Lei nº 10.094/13 impõem, de forma clara, que os Autos de Infração lavrados com vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores.

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade **não decide em definitivo em favor do acusado**. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório. A consequência da declaração de nulidade por vício formal é a possibilidade do refazimento do lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN e art. 18 da Lei nº 10.094/13.

Pelo exposto, confirmo a nulidade por vício formal a acusação de passivo fictício.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 20

**Com estes fundamentos,**

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo desprovemento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002665/2017-41, lavrado em 9/11/2017, em face da empresa DOIS IRMAOS COMERCIO E INDUSTRIA LTDA, inscrição estadual nº 16.172.883-9, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 570.362,76 (quinhentos e setenta mil, trezentos e sessenta e dois reais e setenta e seis centavos)**, sendo R\$ 285.270,12 (duzentos e oitenta e cinco mil, duzentos e setenta reais e doze centavos) de ICMS e R\$ 285.092,64 (duzentos e oitenta e cinco mil e noventa e dois reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, tendo como base a infração cometida e a penalidade proposta de acordo com os dispositivos legais informados na tabela abaixo:

Infração	Enquadramento	Penalidade
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	Art. 158, I, , Art. 160, I, c/fulcro , Art. 646, do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	<u>Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96</u>
0560 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA).	Arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, alínea "a", todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97.	<u>Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.</u>
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	<u>art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97</u>	<u>Art. 82, II, "b", da Lei n.6.379/96</u>
0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	Arts. 158, I, , e 160,I, c/c Art. 646, parágrafo único, , e Art. 645, §§1º e 2º; todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. 18.930/97	<u>Art. 82, V, "f", da Lei n 6.379/96</u>
0562 - SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS.	Arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, alínea "b", todos do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97.	<u>Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.</u>

Ao tempo que mantenho cancelado o montante de **R\$ 254.024,77 (duzentos e cinquenta e quatro mil e vinte e quatro reais e setenta e sete centavos)**, sendo R\$ 127.558,41 (cento e vinte e sete mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e quarenta e um centavos) de ICMS e R\$ 126.466,36 (cento e vinte e seis mil, quatrocentos e sessenta e seis reais e trinta e seis centavos) de multa por infração.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão do vício formal indicado quanto as acusações de passivo fictício e falta de recolhimento do imposto estadual.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 14 de outubro de 2022.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0535/2022  
Página 21