



PROCESSO Nº 1000922023-2 - e-processo nº 2023.000170318-9

ACÓRDÃO Nº 446/2025

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME

2ª Recorrente: ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL). ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. AUSÊNCIA DE CONJUNTO PROBATÓRIO DEFENSUAL HÁBIL. AJUSTES REALIZADOS. MANUTENÇÃO PARCIAL DA EXIGÊNCIA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- 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-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal.

- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas, mediante a prática de escriturá-las sem o débito do imposto, constitui infração fiscal. Correta a imposição tributária para exigir imposto e multa.



A redução indevida de valores a recolher do imposto e a indicação incorreta de operações com mercadorias como isentas ou não tributadas devem ser cobradas, de ofício, com a penalidade cabível, a cada caso, pela autoridade fazendária. O sujeito passivo obteve, em parte, êxito em contraditar a falta de recolhimento do ICMS levantado pela autoridade fazendária.

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. “In casu”, ajuste necessário elidiu parte do crédito tributário inicialmente apurado, em razão da cumulatividade dos saldos que incluíam o passivo fictício do exercício anterior.

- Aplicada a redução da multa de 100% para 75%, conforme Lei nº 12.788/2023, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica.

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 dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001187/2023-00, lavrado em 16/1/2023, contra a empresa ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA -ME, inscrição estadual nº 16.185.742-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor total de **R\$ 2.120.014,67 (dois milhões, cento e vinte mil, quatorze reais e sessenta e sete centavos)**, sendo **R\$ 1.211.461,53 (um milhão, duzentos e onze mil, quatrocentos e sessenta e um reais e cinquenta e três centavos)** de ICMS, como infringente ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996; art. 60, I, “b”, com fulcro nos artigos 101 e 102, artigos 2º; 3º e 60, I, “b” e III, “d”, art. 158, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 e art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 e **R\$ 908.553,14 (novecentos e oito mil, quinhentos e cinquenta e três reais e quatorze centavos)**, de multa por infração, com fulcro no art. 82, IV e V, “f”, da Lei 6.379/96, além do art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 1.362.794,62 (um milhão, trezentos e sessenta e dois mil, setecentos e noventa e quatro reais e sessenta e dois centavos)**, sendo **R\$ 548.042,45 (quinhentos e quarenta e oito mil, quarenta e dois reais e quarenta e cinco centavos)** de ICMS e **R\$ 814.752,17 (oitocentos e quatorze mil, setecentos e cinquenta e dois reais e dezessete centavos)** de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.



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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de agosto de 2025.

**PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALNECAR**  
Assessora



PROCESSO N° 1000922023-2 - e-processo n° 2023.000170318-9

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME

2ª Recorrente: ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL). ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. AUSÊNCIA DE CONJUNTO PROBATÓRIO DEFENSUAL HÁBIL. AJUSTES REALIZADOS. MANUTENÇÃO PARCIAL DA EXIGÊNCIA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- 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-se o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal.

- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas, mediante a prática de escriturá-las sem o débito do imposto, constitui



infração fiscal. Correta a imposição tributária para exigir imposto e multa.

A redução indevida de valores a recolher do imposto e a indicação incorreta de operações com mercadorias como isentas ou não tributadas devem ser cobradas, de ofício, com a penalidade cabível, a cada caso, pela autoridade fazendária. O sujeito passivo obteve, em parte, êxito em contraditar a falta de recolhimento do ICMS levantado pela autoridade fazendária.

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. “In casu”, ajuste necessário elidiu parte do crédito tributário inicialmente apurado, em razão da cumulatividade dos saldos que incluíam o passivo fictício do exercício anterior.

- Aplicada a redução da multa de 100% para 75%, conforme Lei nº 12.788/2023, em obediência ao Princípio da Retroatividade Benéfica.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001187/2023-00, lavrado em 16/1/2023, em desfavor da empresa ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA -ME, inscrita no CCICMS-PB nº 16.185.742-6, no qual constam as seguintes acusações:

**0720 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. CONFORME RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INCLUÍDA NO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	Art. 82, V, “F”, da Lei n.6.379/96.



**Períodos:** JANEIRO DE 2021.

0719 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO ATÉ 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. CONFORME RELAÇÃO DE NOTAS FISCAIS INCLuíDA NO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	Art. 82, V, “f”, da Lei n.6.379/96.
<b>Períodos:</b> JULHO DE 2020.	

0738 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSENCIA DE DÉBITO FISCAL) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado no documento fiscal o respectivo imposto. FOI OBSERVADO QUE, EM ALGUNS DOCUMENTOS FISCAIS, O CONTRIBUINTE INCLUIU OPERAÇÕES COM MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, MAS CUJO DÉBITO DO IMPOSTO NÃO SE VERIFICOU, O QUE IMPLICOU NA COBRANÇA DO TRIBUTO (ICMS), COM APLICAÇÃO DA PENALIDADE DE OFÍCIO, ASSIM COMO DESCRITO EM PLANILHA PRÓPRIA E NAS CÓPIAS DAS NOTAS FISCAIS, EM NÚMERO DE QUATRO, QUE VÃO ANEXO AO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 60, I, b. c/fulcro nos arts. 101, 102, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. Nº 18.930/97	Art. 82, II, “e”, da Lei n.6.379/96.
<b>Períodos:</b> AGOSTO DE 2020; MAEÇO, OUTUBRO E DEZEMBRO DE 2021.	

**0757** - INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS



SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos registros de suas declarações fiscais próprias, em virtude de ter indicado, nos documentos fiscais por ele emitidos, operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços tributáveis como sendo isentas ou não tributadas pelo ICMS. DE ACORDO COM RELAÇÃO ANEXADA AO PROCESSO DE AUTO DE INFRAÇÃO, O CONTRIBUINTE DEU SAÍDAS SEM DÉBITO DO IMPOSTO, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, DE VÁRIAS PRODUTOS, CONSIDERANDO, O CONTRIBUINTE, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS AS MERCADORIAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA DA EXAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Arts. 2º; 3º; 60, I, "b" e III, "d", do RICMS/PB aprov. Dec. 18.930/97	Art. 82, IV, da Lei n.6.379/96.
<b>Períodos:</b> JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020; JANEIRO A DEZEMBRO DE 2021.	

**0792** - PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES PAGAS E NAO CONTABILIZADAS) (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas. O CONTRIBUINTE APRESENTOU DECLARAÇÃO DE PAGAMENTOS EM 2021 E 2022, REFERENTES AS COMPRAS REALIZADAS EM 2020 E 2021, RESPECTIVAMENTE, EM VALOR MENOR DO QUE O SALDO EXISTENTE NA CONTA FORNECEDORES EM 31.12.2020 E 2021, RESPECTIVAMENTE, CARACTERIZANDO A PRESUNÇÃO DE MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES PAGAS E CUJOS PAGAMENTOS NÃO FORAM CONTABILIZADOS, O QUE IMPLICA EM OMISSÃO DE RECEITA E COM EFEITO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL (ICMS), CONFORME DOCUMENTAÇÃO ANEXA AO PROCESSO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n° 18.930/97, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei n° 6.379/1996	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
<b>Períodos:</b> JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020; JANEIRO A DEZEMBRO DE 2021.	



0791 - PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES PAGAS E NAO CONTABILIZADAS) (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas. O CONTRIBUINTE APRESENTOU DECLARAÇÃO DE PAGAMENTOS EM 2020, REFERENTES AS COMPRAS REALIZADAS EM 2019, EM VALOR MENOR DO QUE O SALDO EXISTENTE NA CONTA FORNECEDORES EM 31.12.2019, CARACTERIZANDO A PRESUNÇÃO DE MANUTENÇÃO NO PASSIVO DE OBRIGAÇÕES PAGAS E CUJOS PAGAMENTOS NÃO FORAM CONTABILIZADOS, O QUE IMPLICA EM OMISSÃO DE RECEITA E COM EFEITO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL (ICMS), CONFORME DOCUMENTAÇÃO ANEXA AO PROCESSO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
<b>Períodos:</b> JANEIRO A DEZEMBRO DE 2019.	

Em decorrência dos fatos acima, o Representante Fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ **3.482.809,28**, sendo R\$ **1.759.503,98** de ICMS, e R\$ **1.723.305,30** a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 8-2.528: Demonstrativos Fiscais das acusações denunciadas e provas documentais, Notificações Fiscais, Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 15/5/2023, fl. 2.530, a autuada apresentou reclamação tempestiva, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa, fls. 2.531-2.581:

- Assevera a improcedência do procedimento fiscal em decorrência da inexistência de conjunto probatório produzido pela fiscalização para lastrear as duas primeiras acusações lançadas na peça fiscal. Adite-se o fato de que, nos autos desse PAT, o Fisco não anexou cópias xerográficas das notas fiscais autuadas e, dessa forma, não conseguiu provar que o fato infringente efetivamente ocorreu;
- Afirma, em relação à infração “INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL”, que não se constatou em suas



saídas itens tributados errados, ensejando a improcedência da autuação. Neste contexto, afirma que diversas mercadorias (pescados frescos, ainda que congelados, lavados e eviscerados, farinha de mandioca, biscoitos, bolachas, salgadinhos, bebida láctea, chocolate, entre outros), realmente não ensejam recolhimento do ICMS, seja por razão de isenção ou sujeição à sistemática do regime de substituição tributária e que, equivocadamente, a fiscalização entendeu que se tratavam e estavam vinculados à tributação sujeita à operação NORMAL ou PRÓPRIA (apuração de crédito pela entrada e débito com alíquotas de 17% ou 18%, pela saída);

- Em relação à acusação de “Passivo Fictício”, suscitou que a fiscalização deveria ter observado a cumulatividade dos saldos da conta “Fornecedores”. A Autuada informou que “(...) quando se constata a ocorrência de “Passivo Fictício” em três exercícios consecutivos, deve ser deduzido de cada um desses exercícios o montante da exação fiscal verificada no exercício anterior, com a finalidade de se evitar a cobrança em duplicidade da diferença tributável identificada no exercício anterior.”;

- Na sequência, ainda em relação as denúncias de “Passivo Fictício”, a defesa disserta sobre a necessidade de também excluir da diferença tributável, apurada na “Conta Fornecedores” de 2019, 2020 e 2021, o Passivo Fictício contido na conta do fornecedor “Comercial Justino Ltda.”, que foi motivo dos Pedidos de Confissão de Débito e, ato contínuo, de Parcelamento Espontâneo, formulados perante à SEFAZ/PB, conforme PAT nº 1201962022-7;

- Na sequência, discorre acerca da necessidade de diligência fiscal, em razão dos equívocos ocorridos na confecção dos demonstrativos fiscais denominados de “Conta Fornecedores”, conforme leciona os artigos 56 e 59, da Lei 10.094/2013;

- Ao final, requer a improcedência da Infrações nºs 0720, 0719 e 0738, e os ajustes necessários nas Infrações nºs 0757, 792 e 0791, com base nas razões de defesa.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que retornou os autos em diligência, considerando os argumentos de defesa, que foram esclarecidos e corrigido o crédito tributário inicialmente lançado. Em julgamento, o julgador de 1º grau decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fls. 2.749 a 2.773, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

**NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL). ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO**



**IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PASSIVO FICTÍCIO. AUSÊNCIA DE CONJUNTO PROBATÓRIO DEFENSUAL HÁBIL. MANUTENÇÃO PARCIAL DA EXIGÊNCIA. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA. RETROATIVIDADE DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA.**

1. Constatada a denúncia de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, derivadas da inércia em lançar nas escritas fiscal e contábil, as notas fiscais de entradas de mercadorias tributadas, circunstância esta que autoriza a presunção da ocorrência do fato gerador do imposto (falta do recolhimento do ICMS devido), a teor do disposto no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96. Os argumentos apresentados pela Impugnante não são suficientes para desconstituir o lançamento.

2. A ausência de débito do imposto nos livros próprios, em virtude de não ter destacado nos documentos fiscais o respectivo imposto, implica na falta de recolhimento do ICMS.

3. A redução indevida de valores a recolher do imposto e a indicação incorreta de operações com mercadorias como isentas ou não tributadas devem ser cobradas, de ofício, com a penalidade cabível, a cada caso, pela autoridade fazendária. O sujeito passivo obteve, em parte, êxito em contraditar a falta de recolhimento do ICMS levantado pela autoridade fazendária.

4. Diante da legítima constatação de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, mediante a demonstração concreta da ocorrência de uma de suas hipóteses legais (Passivo Fictício) pela Autoridade Fiscal, cabe ao contribuinte o ônus da prova da insubsistência da infração. É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. As alegações de defesa devem ser cabalmente comprovadas através de meio hábil, com teor diretamente relacionado aos créditos constituídos, sob pena de prevalência da acusação fiscal, o que ocorreu no caso dos autos.

Todavia, deve-se observar a cumulatividade dos saldos da conta fornecedores, o que não foi atentado, originalmente, pela fiscalização.

5. No que tange às multas por infração aplicadas ao caso em apreço, concluiu-se que uma parcela delas merece reparo, reduzindo o seu valor por adequação à penalidade menos gravosa constante da redação determinada pela Lei nº 12.788/23. Assim o crédito tributário restará reduzido com a fixação de multas em patamares inferiores àqueles indicados no auto de infração.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Cientificada da decisão de primeira instância em 27/2/2024, por meio de DTe, fl. 2.775, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, protocolado em 26/3/2024, conforme registro no Sistema ATF desta Secretaria. Trazendo, em síntese, as seguintes considerações:

- Em relação às infrações nºs 0720 e 0719, “FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIO”, alega que merece ser reformada a decisão singular, pois o contribuinte não estaria obrigado a registrar nos seus livros fiscais, Notas Fiscais referentes a mercadorias que não deram entrada em seu estabelecimento comercial;



- Deveria o Fisco provar que o fato infringente realmente ocorreu, com apresentação de cópias das notas fiscais denunciadas, acompanhadas dos respectivos canhotos extraídos das 1ª vias das notas, comprovando o recebimento das mercadorias pela empresa autuada, e que, ante a falta dos citados canhotos, impõe-se reconhecer a improcedência dessa acusação;

- Quanto a Infração nº 0738 – Falta de recolhimento do ICMS por ausência de débito em 04 notas fiscais emitidas – discorda da decisão monocrática, pois, a obrigatoriedade da reconstituição da Conta Corrente do ICMS é obrigatória, seguindo a jurisprudência deste Conselho de Recursos Fiscais;

- No tocante à infração nº 0757 – indicar como isentas ou não tributáveis operações com mercadorias tributáveis, que o produto “pescado”, contrariando a informação fiscal, não teriam se originado de empresas industriais, que todas as notas fiscais foram emitidas pela empresa “Pescado Cruz Ltda.”, como produtos isentos, sem destaque do imposto, conforme provas anexadas aos autos;

- Também deve ser excluída da denúncia o produto “Lasanha”, pelo fato de se encontrar inserida no Anexo V do RICMS/PB, como produto Sujeito a Substituição Tributária, citando o Decreto Estadual nº 41.503/21;

- Em relação às infrações nºs 0792 e 0791, inerentes ao passivo fictício, a recorrente informa que deve ser retirado do passivo denunciado nos exercícios de 2019, 2020 e 2021, os valores de R\$ 150.150,99, R\$ 260.232,83 e R\$ 771.102,62, respectivamente, que correspondem ao “pedido de parcelamento e confissão de débito”, formulado pela empresa em 31/5/2022 (PAT nº 1209622022-7), conforme provas anexas – DOC. 69 a 88, referente ao Fornecedor Comercial Justino Ltda., que fazem parte da infração denunciada por passivo fictício, devendo os citados valores serem deduzidos do crédito tributário, demonstrado em seu recurso;

-Ao final, requer a improcedência das Infrações nºs 0719, 0720 e 0738, e os ajustes necessários nas Infrações nºs 0757, 0791 e 0792, pelas suas razões apresentadas em recurso, para que contenha tão somente os valores efetivamente devidos, por medida de direito e justiça.

Em ato contínuo, foram os autos encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para este Relator, na forma regimental, para apreciação e julgamento do recurso de ofício.

Este é o relatório.



VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001187/2023-00, lavrado em 16/1/2023, contra a empresa ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA -ME, qualificada nos autos, que visa a exigir crédito tributário decorrente das seguintes acusações:

**1ª e 2ª ACUSAÇÕES:** 720 e 719 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO;

**3ª ACUSAÇÃO:** 0738 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, POR AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL;

**4ª ACUSAÇÃO:** 0757 - INDICAR COMO ISENTAS OU NAO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERACOES C/MERCADORIAS OU PRESTACOES DE SERVICOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL;

**5ª e 6ª ACUSAÇÕES:** 0792 e 0791 – PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS);

Importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido apresentado dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77, da Lei nº 10.094/13.

Ressalte-se, ainda, que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094/13.

Não havendo preliminares a serem enfrentadas, passo a analisar o mérito das acusações, ressaltando que o recurso de ofício será analisado em conjunto com o recurso voluntário, que foi em relação às Infrações nºs 0757, 0791 e 0792, e as reduções das penalidades relativas às Infrações nºs 0720, 0719, 0792 e 0791 .

**1ª e 2ª ACUSAÇÕES:** FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO.

A irregularidade denunciada pela fiscalização decorre de o contribuinte ter deixado de lançar diversas notas fiscais de aquisição em sua escrituração, nos períodos de janeiro de 2021, e julho de 2020, conforme planilha fiscal apresentada à fl. 8. Esta conduta omissiva faz surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, por presunção legal, cabendo ao contribuinte a prova da negativa da presunção, nos termos do que dispõem o artigo 3º, §8º, II, da Lei nº 6.379/96, vigente à época dos fatos geradores:

Lei nº 6.379/96:



Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

**Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.**

§ 8º Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...)

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (*private label*), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

Assim, a constatação desta omissão de vendas pretéritas obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a falta de emissão de documentos fiscais das operações omissas, por afronta ao disciplinamento contido nos art. 158, I, do RICMS/PB, cujos valores omitidos serviram de esteio para as aquisições das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais não lançadas nos livros próprios.

A primeira instância considerou procedente a acusação em tela, diante da falta de elementos materiais que pudessem contrapor a denúncia.

Em seu recurso voluntário, alega que o Fisco teria que provar que as mercadorias respectivas ingressaram na empresa, com as cópias dos documentos fiscais, acompanhadas dos respectivos “canhotos” extraídos das 1.ªs vias das notas, requerendo a improcedência da acusação, pela falta destes elementos.

Tal argumento não afasta a acusação ora em questão, pois, os documentos eletrônicos tiveram suas emissões autorizadas pelas Secretarias de Estado do domicílio das empresas emitentes, como consta na planilha fiscal, sendo, portanto, documentos autênticos e dotados de validade jurídica, indicando que a existência das operações mercantis. Os canhotos mencionados pela recorrente, contidos nas vias das notas fiscais, visam, tão somente, ao controle pelas partes envolvidas na operação



mercantil, que podem ou não ser assinados declarando seu recebimento, conforme entendimentos entre as partes, não servindo como prova do não recebimento das respectivas mercadorias, perante o FISCO.

Portanto, o argumento da recorrente é ineficaz para descaracterização da denúncia, de forma que mantenho a decisão singular.

**3ª ACUSAÇÃO: 0738 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, POR AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL.**

Esclarece a fiscalização na descrição dos fatos, que foi observado que em alguns documentos fiscais, o contribuinte emitiu notas fiscais referentes a operações com mercadorias tributáveis, mas cujo débito do imposto não foi lançado, o que implicou na cobrança do ICMS, com aplicação da penalidade de ofício, conforme descrito em planilha própria e nas cópias das notas fiscais, em número de quatro, que vão anexas aos autos.

Foram constatadas nas Notas Fiscais eletrônicas nºs 3977, 4229, 4323, 4689, emitidas pela autuada, que mercadorias sujeitas ao ICMS foram lançadas sem o débito do imposto nos livros fiscais próprios.

Pois bem. É cediço que, não havendo débito pelas saídas nas operações de vendas das mercadorias, resulta em falta de recolhimento do tributo ou o seu recolhimento a menor. Foram dados como infringidos o art. 60, I, b. c/fulcro nos arts. 101, 102, todos do RICMS/PB. Vejamos:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

(...)

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

(...)

Art. 101. **O lançamento do imposto será feito nos documentos e nos livros fiscais**, com a descrição da operação ou prestação realizada, na forma prevista neste Regulamento.

Art. 102. **O lançamento a que se refere o artigo anterior é de exclusiva responsabilidade do contribuinte**, ficando sujeito a posterior homologação pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. Os dados relativos ao lançamento serão fornecidos à Secretaria de Estado da Receita mediante a apresentação da Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM ou da Escrituração Fiscal Digital – EFD, conforme o caso, e de outros documentos de informações econômico fiscais (Decreto nº 34.333/13).



Da mesma forma que na Impugnação, a recorrente alega que seria obrigatória a reconstituição da Conta Corrente do ICMS,

A primeira instância discordou do entendimento do sujeito passivo, sob o fundamento de que, sendo débito fiscal, não caberia ao Fisco compensar saldo do ICMS ao lavrar auto de infração. A compensação só deve ser exercida no momento do lançamento por homologação, e não no lançamento de ofício. Entendimento este que acompanho, conforme esclarecimento feito na sentença, nos termos do texto abaixo citado:

*“Nesse íterim, porém, sob perspectiva diversa, o STJ tem entendido que não cabe à Fazenda Pública Estadual compensar saldo de ICMS ao lavrar auto de infração. Segundo o Egrégio Tribunal Superior “A utilização de crédito de ICMS para compensação do tributo devido é uma possibilidade a ser exercida pelo contribuinte no momento do lançamento por homologação. Assim, não é possível impor ao Fisco que faça esse encontro de contas no momento do lançamento de ofício.”*

Impende observar, ademais, que para essa instância superior, esse encontro de contas é uma tarefa do contribuinte, ou seja, o direito à compensação pode ser exercido no lançamento do ICMS por homologação, quando o próprio contribuinte calcula o tributo e antecipa o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a quem caberá homologar esse ato.

Essa interpretação foi referendada por unanimidade de votos na 1ª Turma. Relator, o ministro Gurgel de Faria observou que cabe somente ao contribuinte escolher o momento para compensação dos créditos de ICMS e quais deles serão efetivamente aproveitados. Se a empresa não exerce essa faculdade no momento oportuno, não pode fazê-lo retroativamente. *“Concluo, assim, que o direito de crédito somente pode ser exercitável no âmbito do lançamento por homologação”*, afirmou o relator.

Portanto, restou claro a inaplicabilidade da possibilidade de utilização de crédito de ICMS para compensação do tributo devido, realizado pelo Fisco, no âmbito do lançamento de ofício, já que essa perspectiva não foi admitida pelo STJ, em precedente da 1ª Turma (AREsp 1.821.549). Veja-se:

***“AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL Nº 1.821.549 - SP (2021/0010895-0) RELATOR : MINISTRO GURGEL DE FARIA***

***AGRAVANTE : LABORATÓRIO QUÍMICO FARMACÊUTICO BERGAMO LTDA.***

***ADVOGADOS : RAPHAEL RICARDO DE FARO PASSOS - SP213029 e LUIZ GUILHERME ROS - DF048774***

***AGRAVADO : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO***

***PROCURADOR : ANA CRISTINA LIVORATTI OLIVA GARBELINI E OUTRO(S) - SP105421***

***EMENTA***

***PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. NEGATIVA DE PRESTAÇÃO JURISDICIONAL. INOCORRÊNCIA. ICMS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. SALDO CREDOR. COMPENSAÇÃO POR INICIATIVA DO FISCAL. OBRIGATORIDADE. INEXISTÊNCIA.***

***1. Inexiste ofensa aos arts. 489, § 1º, e 1.022 do CPC/2015 quando o Tribunal de origem se manifesta de modo fundamentado acerca das questões***



*que lhe foram submetidas, apreciando integralmente a controvérsia posta nos autos, porquanto julgamento desfavorável ao interesse da parte não se confunde com negativa ou ausência de prestação jurisdicional.*

**2. A utilização de crédito de ICMS para fins de compensação com o tributo devido é faculdade a ser exercida oportunamente pelo contribuinte no âmbito do lançamento por homologação, não sendo possível impor ao fisco que proceda a esse encontro de contas quando do lançamento de ofício.**

*Inteligência dos arts. 20, 23 e parágrafo único, e 24 da LC n. 87/1996.*

*3. Se o contribuinte não utilizar determinado crédito escriturado em certo período de apuração, ainda que possa aproveitá-lo extemporaneamente para períodos posteriores (desde que observado o prazo decadencial), não o poderá mais fazê-lo retroativamente, visto que a existência e a validade desse crédito não foram submetidas oportunamente ao juízo de homologação do fisco.*

*4. Agravo conhecido para negar provimento ao recurso especial. (grifo acrescido ao original)."*

Com efeito, como afirmado pela própria jurisprudência do STJ, não há qualquer dever da administração fazendária de fazer esse "encontro de contas", já que isso é uma tarefa do contribuinte, que pode ou não exercê-la no momento oportuno. A partir dessa concepção, podemos intuir que a ausência da reconstituição da conta corrente do ICMS, ratificada pela decisão judicial acima mencionada não feriu o princípio da não cumulatividade desse imposto, uma vez que é plenamente possível, o contribuinte usar esse crédito para compensar a cobrança futura de ICMS, desde que isso seja feito dentro do prazo de cinco anos da data de emissão do respectivo documento fiscal."

Por tais razões, acompanho o entendimento da decisão *a quo*, pois, no caso de débito fiscal lançado de ofício, não cabe creditamento fiscal, de valores anteriormente já creditados nos lançamentos utilizados por homologação. De forma que mantenho o crédito tributário lançado conforme a inicial, em relação à infração ora em questão.

**4ª ACUSAÇÃO: 0757 - INDICAR COMO ISENTAS OU NAO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTACOES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL.**

A acusação em tela foi decorrente da verificação de que o contribuinte teria suprimido o recolhimento do ICMS, em virtude de ter indicado nos documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis, como sendo isentas ou não tributáveis, mediante a ausência de débitos do ICMS.

A denúncia foi inerente aos períodos de janeiro a dezembro de 2020, e janeiro a dezembro de 2021, conforme a peça acusatória, com fundamentos nos seguintes dispositivos normativos do RICMS/PB, levando em conta que estando ausente os débitos fiscais, estes não são levados para apuração do imposto, repercutindo na falta de recolhimento do ICMS:

**RICMS/PB**

Art. 2º O imposto incide sobre:



I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

(...)

b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;

(...)

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:

(...)

d) o valor total do débito do imposto;

A fiscalização apresentou demonstrativos fiscais apontando todas as mercadorias que se encontravam nas condições indicadas na descrição da natureza da infração, constando os correspondentes documentos fiscais, com as datas das suas respectivas emissões, chaves de acesso, números das notas fiscais, descrição dos produtos, quantidades, valores, ICMS omitidos e as multas sugeridas, e cobrados na presente autuação. Tudo demonstrado de forma analítica em vastas planilhas que instruem os autos (fls. 24-1.282).

Diante das razões de defesa, em que afirma que dentre os produtos denunciados se encontram mercadorias sujeitas a substituição tributária, e isentas, como pescados, biscoitos, bolachas, bebidas lácteas, entre outros, equivocadamente tratados pela fiscalização como tributação normal, o Julgador Fiscal retornou os autos em diligência, para que a fiscalização revisasse os produtos denunciados, de acordo com os argumentos de defesa apresentados.

Em resposta, a Fiscalização reconheceu que parte da cobrança realizada foi equivocada, e realizou as devidas exclusões, conforme as planilhas demonstrativas fiscais analíticas, juntadas às fls. 2.721/2.739, e sintéticas às fls. 2.740/2.746.

A primeira instância concordou com as considerações realizadas pela fiscalização, que expurgou da denúncia os produtos sujeitos à substituição tributária, objeto do recurso de ofício, mas manteve a autuação em relação aos peixes, pois os comercializados pela empresa autuada já teriam sido objeto de beneficiamento industrial, perdendo o benefício da isenção, nos termos do art. 5º, LXXXVII, “b”, do RICMS/PB, o que foi contestado pelo sujeito passivo, sob a alegação de que este produto não teria se originado de empresas industriais, e que todas as notas fiscais foram emitidas pela empresa “Pescado Cruz Ltda.”, como produtos isentos, sem destaque do imposto, conforme provas anexadas aos autos.



Pois bem. Extrai-se da norma estabelecida no art. 5º, LXXXVII, “b”, do RICMS/PB que a isenção de pescados não abrange produtos que se destinem à industrialização. Vejamos:

RICMS/PB

Art. 5º São isentas do imposto:

(...)

LXXXVII - as saídas internas de pescados frescos, ainda que congelados, lavados, eviscerados, cortados em postas, inclusive impróprios para o consumo humano utilizados como isca para pesca, observado o § 44 deste artigo, exceto:

- a) crustáceo, molusco, adoque, bacalhau, merluza, pirarucu, salmão e rã;
- b) operações que destinem pescado à industrialização;
- c) pescado filetado, salgado ou seco.

No Informativo Fiscal (fls. 2.589 a 2.593) a auditoria esclarece que o “peixe fresco” comprado pela empresa autuada, não foi cobrada na presente autuação, mesmo aqueles congelados e fatiados, pois, sua operação de venda se subsume à norma supracitada. No entanto, o pescado adquirido das empresas industriais, que foram beneficiados pela indústria, que sofreram processo de beneficiamento, perderam a condição da Isenção do ICMS, pois, não se pode voltar ao *status quo* do benefício fiscal, concedido ao peixe proveniente do produtor, a exemplo da aquisições da empresa Noronha, Litoral Pescados, e da Pescado Cruz Ltda., este último referente aos produtos adquiridos da empresa Lago Pesca e Indústria e Com. De Pescados (CNPJ - 78.613.486/0001-20).

Neste norte, acompanho o entendimento da fiscalização acima, que foi corroborado pela instância prima.

Com relação à exclusão do produto “Lasanha” da denúncia, abordado no recurso voluntário, pelo fato ser produto Sujeito a Substituição Tributária, por se encontrar inserido no Anexo V do RICMS/PB, observa-se que tal produto não consta no demonstrativo fiscal, ou seja, não foi denunciado pela fiscalização, portanto não é objeto de análise de mérito.

Diante das considerações acima, mantenho *in totum* a decisão singular, desprovido os recursos de ofício e voluntário referentes à acusação ora em questão.

**5ª e 6ª ACUSAÇÕES:** 0792 e 0791 – PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS).

Na presente acusação, que também é objeto do recurso de ofício, encontra-se a presunção relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, pela identificação de passivo fictício em sua escrituração contábil, com fulcro no art. 646, II, do RICMS/PB, que regulamenta o §8º do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, citado na inicial, *in verbis*:



**RICMS/PB**

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

(...)

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

**Lei nº 6.379/96**

**Art. 3º** O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g. n.)

O fato acima exposto impõe à Fiscalização o dever de lançar o crédito tributário com base na presunção legal de que o contribuinte realizou saídas de mercadorias tributáveis ou prestou serviços tributáveis sem o recolhimento do ICMS devido, afrontando, assim, o artigo 158, I, do RICMS/PB.

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;

Com efeito, o Passivo Fictício ocorre quando a empresa mantém, em seu passivo, obrigações já liquidadas com utilização de numerários cuja origem não foi declarada (receitas não oferecidas à tributação). Fato que deve ser demonstrado por meio da reconstituição da Conta Fornecedores, demonstrando a origem dos dados na contabilidade da empresa, e as informações das duplicatas, pagas ou não apresentadas, de forma a consolidar a acusação de omissão de vendas, cabendo ao sujeito passivo a apresentação de provas materiais da sua improcedência.

Na presente acusação, os autos foram instruídos com os demonstrativos das Contas Fornecedores, os Balanços Patrimoniais dos exercícios de 2019, 2020 e 2021, os saldos de balanço de cada fornecedor às fls. 1.283-2.516, em que demonstram que as contas cujos títulos ou pagamentos a posterior não foram apresentados, sendo considerada a diferença como “passivo fictício”.

Levando em conta as considerações da defesa, em que aponta que a fiscalização teria desconsiderado a cumulatividade dos saldos finais da conta fornecedores, o Julgador Singular encaminhou os autos em diligência, para verificação e



correção pela autoridade fiscal. Em resposta, a Fiscalização reconheceu que deixou de observar a cumulatividade dos saldos finais do balanço na conta Fornecedores, em que a diferença tributável verificada em um exercício, deveria ter sido retirada da diferença tributável do exercício seguinte.

Fato este corrigido pela fiscalização, como resultado da diligência solicitada, sendo elaborado novo demonstrativo, reduzindo a diferença tributável na presente acusação, conforme se verifica às fls. 2.594.

Pois bem. É cediço que os saldos das Contas Fornecedores são cumulativos, portanto, quando se constata a ocorrência de passivo fictício em dois anos consecutivos, deve ser deduzido de um exercício, o montante da exação verificado no exercício anterior, evitando-se a cobrança em duplicidade. Este entendimento segue a linha desta Corte, a exemplo do acórdão nº 0512/2021. Vejamos:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PASSIVO AJUSTES REALIZADOS. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. FICTÍCIO.

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

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. “In casu”, ajuste necessário elidiu a denúncia inerente ao exercício de 2014, em razão da cumulatividade dos saldos que incluíam o passivo fictício do exercício anterior. (g. n.)

ACÓRDÃO Nº 0512/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Processo nº 1819042017-8

Relator: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

É um ajuste necessário a ser feito, que foi realizado corretamente pela fiscalização, reduzindo o crédito tributário inicialmente lançado, em conformidade com o novo demonstrativo à fl. 2.594, de forma que acompanho a decisão singular, desprovido o recurso de ofício neste quesito.

Da mesma forma que na impugnação, a recorrente informa que deve ser retirado do passivo denunciado nos exercícios de 2019, 2020 e 2021, os valores de R\$ 150.150,99, R\$ 260.232,83 e R\$ 771.102,62, respectivamente, que correspondem ao “pedido de parcelamento e confissão de débito”, formulado pela empresa em 31/5/2022 (PAT nº 1209622022-7), conforme provas anexas – DOC. 69 a 88, referente às notas fiscais emitidas pelo Fornecedor Comercial Justino Ltda., que, segundo a recorrente, fariam parte da infração denunciada por passivo fictício, devendo os citados valores serem deduzidos do crédito tributário apurado pela fiscalização.



Nos documentos juntados ao seu recurso voluntário, Docs. 69 a 88, o contribuinte apresenta a confissão de débito nº 20621, em resposta à Notificação da GAESF (Grupo de Atuação Especial de Combate à Sonegação Fiscal), em que, em síntese, declara que, em relação às notas fiscais inerentes à citada notificação, emitidas pela empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA., não pagou e nem adquiriu mercadorias ali consignadas, e que tais documentos fiscais foram emitidos com a finalidade de gerar crédito fiscal para a empresa autuada, conforme Termo de Audiência juntado no Doc. 76-78. Reforça que a empresa não pagava por tais notas fiscais, e que estas eram entregues separadas das notas fiscais regulares, que estas, de fato acobertavam aquisições de mercadorias, que foram pagas por meio de boletos bancários ou transferências bancárias.

A primeira instância, acompanhando o entendimento da fiscalização, não acatou os argumentos de defesa, sob o fundamento de que a empresa autuada teria que apresentar a comprovação das obrigações registradas na Conta Fornecedores.

Pois bem. Ficou claro na audiência da GAESF, citada pela recorrente, que diversas notas fiscais emitidas pela empresa Comercial Justino Ltda., que foram objetos da confissão de débito, eram notas inidôneas, em que não acobertavam as mercadorias ali consignadas, e que não houve pagamentos por tais documentos. Ou seja, a contabilização destas notas fiscais foi tão somente para o uso de créditos fiscais na apuração do ICMS. Portanto, diante dos fatos acima, as reais obrigações para com a empresa Comercial Justino Ltda., identificadas na Conta Fornecedores, só pode ser demonstrada por meio da apresentação das duplicatas, não pagas, em protesto ou provas de seus pagamentos em exercícios posteriores. Sem as provas materiais que ilidiriam a acusação, fica caracterizada a infração de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, pela existência de passivo fictício.

Portanto, acompanho a decisão monocrática também neste quesito.

## REDUÇÃO DA PENALIDADE

Com relação a redução das multas referentes às Infrações nºs 719, 720, 791 e 792, também objeto do recurso de ofício, ratifico a decisão singular, diante do advento da Lei nº 12.788, publicada no DOE de 29/9/2023, que alterou o artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, aplicado nas autuações ora em questão, reduzindo a sanção nele estabelecida de 100% para 75%, produzindo seus efeitos a partir da data da publicação.

No caso em tela, trata-se de ato pretérito não definitivamente julgado, devendo, portanto, serem aplicadas às infrações insertas na inicial em conformidade com o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, que autoriza a aplicação retroativa de sanções mais benéficas para os fatos ora em análise, em respeito ao Princípio da Legalidade e da Retroatividade da Lei Mais Benéfica. Senão vejamos:

### Código Tributário Nacional

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

### **Conselho de Recursos Fiscais - CRF**



- I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;
- II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:
- a) quando deixe de defini-lo como infração;
  - b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;
  - c) **quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.** (g.n.)

**Lei nº 12.788/23**

Art. 1º A Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“**V - de 75% (cem por cento):**”; (g.n.)

Diante das considerações supra, acompanho a sentença de 1º grau em sua integralidade.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo a decisão singular que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001187/2023-00, lavrado em 16/1/2023, contra a empresa ME COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA -ME, inscrição estadual nº 16.185.742-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor total de **R\$ 2.120.014,67 (dois milhões, cento e vinte mil, quatorze reais e sessenta e sete centavos)**, sendo **R\$ 1.211.461,53 (um milhão, duzentos e onze mil, quatrocentos e sessenta e um reais e cinquenta e três centavos)** de ICMS, como infringente ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996; art. 60, I, “b”, com fulcro nos artigos 101 e 102, artigos 2º; 3º e 60, I, “b” e III, “d”, art. 158, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 e art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 e **R\$ 908.553,14 (novecentos e oito mil, quinhentos e cinquenta e três reais e quatorze centavos)**, de multa por infração, com fulcro no art. 82, IV e V, “f”, da Lei 6.379/96, além do art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 1.362.794,62** (um milhão, trezentos e sessenta e dois mil, setecentos e noventa e quatro reais e sessenta e dois centavos), sendo **R\$ 548.042,45** (quinhentos e quarenta e oito mil, quarenta e dois reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS e **R\$ 814.752,17** (oitocentos e quatorze mil, setecentos e cinquenta e dois reais e dezessete centavos) de **multa por infração**, pelas razões acima evidenciadas.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de agosto de 2025.

SECRETARIA DE ESTADO  
DA FAZENDA



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 446/2025

PETRONIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

PISO E2 SHOPPING TAMBIAÁ, Rua Dep. Odon Bezerra, 184 - Tambiá - CEP 58020-500 - João Pessoa/PB