

PROCESSO Nº 1893962018-6
ACÓRDÃO Nº 0691/2021
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: NEL COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA - ME
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE
Autuante: VINÍCIUS VELEZ VIANA
Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS - ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- A forma como foi apurado o suposto suprimento indevido de caixa, apenas com base no lançamento contábil Conta Caixa (débito) a Bancos conta Movimento (crédito) não se mostra segura para sustentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

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 hierárquico*, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovido*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002597/2018-00, lavrado em 28 de novembro de 2018, contra a empresa NEL COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA - ME (CCICMS: 16.151.036-1), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de dezembro de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 1893962018-6

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: NEL COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA - ME

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

Autuante: VINÍCIUS VELEZ VIANA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS - ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- A forma como foi apurado o suposto suprimento indevido de caixa, apenas com base no lançamento contábil Conta Caixa (débito) a Bancos conta Movimento (crédito) não se mostra segura para sustentar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso hierárquico interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13 contra decisão monocrática que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002597/2018-00, lavrado em 28 de novembro de 2018 em desfavor da empresa NEL COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.151.036-1.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa: CONFORME EXAME REALIZADO NO LIVRO DIÁRIO, FORAM REALIZADOS LANÇAMENTOS À DÉBITO NA CONTA 1.01.01.01.01.0001-5(CAIXA), UTILIZANDO COMO CONTRAPARTIDA AS CONTAS 1.01.01.02.01.0003-4(BANCO BRASIL C/C 20701-2) E 1.01.03.01.01.0001-1(CLIENTES DIVERSOS). APÓS NOTIFICAÇÃO, NÃO FORAM APRESENTADOS DOCUMENTOS QUE COMPROVASSEM OS RESPECTIVOS LANÇAMENTOS, CONSUBSTANCIANDO SUPRIMENTOS IRREGULARES DO CAIXA COM RECEITA ORIGINADA DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia total de **R\$ 97.840,66 (noventa e sete mil, oitocentos e quarenta reais e sessenta e seis centavos)**, sendo R\$ 48.920,33 (quarenta e oito mil, novecentos e vinte

reais e trinta e três centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c art. 646, I, alínea “b”, todos do RICMS/PB e R\$ 48.920,33 (quarenta e oito mil, novecentos e vinte reais e trinta e três centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

O auditor fiscal acostou aos autos documentos instrutórios às folhas 11 a 106.

Depois de regularmente cientificada pessoalmente, no próprio auto de infração, em 29/11/2018 (fls. 04), a Autuada, interpôs peça impugnatória (fls. 107 a 114), protocolada em 28/12/18 referente ao Auto de Infração, por meio da qual afirma, em apertada síntese, que:

- 1- Por erro formal da antiga contadora da impugnante, alguns lançamentos contábeis no livro diário foram impropriamente registrados na conta “banco com movimento” e debitados na conta “caixa”, tratando-se de uma incorreção contábil, mas que não caracteriza o ingresso de numerário se origem;
- 2- Não houve saques efetivos no caixa da impugnante. Os lançamentos acima referidos correspondem, na verdade, a pagamentos de contas diversas, inclusive tributos, FGTS, tarifas bancárias, dentre outras;
- 3- Também foi anexada vasta documentação (fls. 117 a 179) onde por meio de planilhas lastreadas por extratos bancários demonstram suas alegações.

Ao final, requer que seja desconstituído ao Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002597/2018-00, tendo em vista a incoerência da infração imputada pelo citado ato administrativo.

Sem informação de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 180) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, sendo distribuído ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, o qual julgou o auto de infração improcedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. RECURSOS NÃO COMPROVADOS – ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA.

- Meras transferências de valores da conta Bancos da empresa para a sua conta Caixa, por si só, não caracterizam suprimento irregular de Caixa.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular via DTe em 08/03/2021, a autuada 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 relatório.

VOTO

Em exame o recurso *de ofício*, interposto com fundamento no art. 80, da Lei nº 10.094/2013, em face da decisão de primeira instância, que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002597/2018-00, lavrado em 28/11/2018, em desfavor da empresa NEL COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA - ME.

De início, cabe considerar que os lançamentos fiscais se procederam conforme os requisitos da legislação de regência, estando nele delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular a qual julgou improcedente o auto de infração ora em combate, porquanto verificou nos extratos bancários da autuada, que não foi feito o uso de receitas estranhas à contabilidade da empresa.

Sem preliminares a serem analisadas, destaco que o que estamos a julgar é o recurso hierárquico interposto pela instância *a quo*, de forma que a análise do recurso estará restrita às razões de decidir do julgamento monocrático que levaram à improcedência do feito fiscal.

- Do Mérito

Acusação: Suprimento Irregular de Caixa

Na presente denúncia, a fiscalização informa que a conta Caixa foi indevidamente suprida em face dos diversos lançamentos efetuados a crédito da conta banco e a débito da conta caixa, tudo devidamente comprovado através dos lançamentos contidos no livro diário da autuada (fls. 13 a 105).

É cediço que todo recurso financeiro deve ter sua origem comprovada por meio de documentos hábeis e idôneos, corretamente contabilizados na ordem cronológica dos acontecimentos, sob pena de ser decretada a irregularidade no suprimento das disponibilidades da empresa, decorrentes da presunção legal *juris tantum* de que seria advindo de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Inteligência emergente do artigo 646 do RICMS/PB vigente à época dos fatos geradores, *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:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados; (g.n.)

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;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

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

Diante da presunção estabelecida na norma supra, o contribuinte teria deixado de submeter operações tributáveis à incidência do imposto, sem a emissão de documentos fiscais de saídas infringindo, pois, os arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

“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.”

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Perscrutando o caderno processual, resta evidenciado que a autuação em tela levou em consideração tão somente os lançamentos efetuados a débito na conta caixa e tendo como contrapartida a conta bancos, verificado ao longo do exercício de 2013.

O registro da técnica empregada pela fiscalização para embasar o libelo acusatório é de extrema importância para o deslinde da questão, daí porque o destaque acima.

Também é importante destacar o fato de que a autuada reconhece que houve equívoco em alguns registros de sua escrituração contábil (erro formal), cujas correções já estão sendo providenciadas e apresenta cópia dos seus extratos bancários, onde demonstra os pagamentos realizados e reafirma que inexistente suprimento de Caixa.

Em primeira instância, o julgador singular decidiu pela improcedência do auto de infração em combate por entender que meras transferências de recursos da Conta Banco para Conta Caixa caracterizam fatos contábeis permutativos, não consubstanciando suprimento irregular do Caixa, não evidenciando omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto.

Compulsando o caderno processual, em especial o livro diários e os extratos bancários apresentados pela autuada, verifica-se para os lançamentos que dão sustentação a acusação (planilha da fiscalização), as seguintes descrições contidas nos extratos bancários: “pgto conta de água”, “impostos”, “pagamento de títulos”, “pagto conta telefone”, entre outros.

Pois bem, o suprimento irregular de caixa consiste na injeção de recursos respaldados em **fatos econômicos fictícios ou de procedência duvidosa**, presumivelmente obtidos através de vendas de mercadorias ou prestações tributadas realizadas à margem da contabilidade.

Assim, para o caso que ora se nos apresenta para julgamento, como se extrai dos fatos acima narrados, é de se concluir que apenas o lançamento contábil Caixa (débito) a Banco Conta Movimento (crédito) não é suficiente para assegurar a ocorrência de suprimento indevido de caixa. Pois esse lançamento, repito, para o presente caso, revela apenas um fato permutativo entre contas do Ativo Disponível, sem provocar qualquer alteração nas disponibilidades da pessoa jurídica.

Embora tecnicamente inapropriado, é comum a utilização da conta Caixa como conta centralizadora, “Caixa Geral”, por meio da qual são contabilizados os pagamentos e recebimentos ocorridos na empresa, ou seja, serve como conta de passagem ou transitória para diversos lançamentos.

No caso em tela, os diversos lançamentos existentes no livro Diário, em valores significativos, em que é debitada a conta Caixa e creditada a conta Bancos, indicam a utilização da conta Caixa de forma centralizada, como “Caixa Geral”.

Seguindo essa sistemática, pode ocorrer de o pagamento realizado por meio da conta Bancos ser contabilizado inicialmente por meio da conta Caixa. Lança-se a crédito a conta Bancos e a débito a conta Caixa. Em seguida, dar-se-á o pagamento da despesa por meio do “Caixa Geral” com o lançamento contábil crédito a conta Caixa e a débito: fornecedores, compras, despesas, etc.

Assim, a meu sentir, a fiscalização fundamentou a autuação com base apenas e exclusivamente no registro contábil “conta Caixa (débito) a Banco conta Movimento (crédito), sem analisar os demais lançamentos contábeis relacionados ao lançamento objeto da autuação, bem como, sem analisar as descrições contidas nos extratos bancários apresentados pela autuada.

Neste diapasão, a forma como foi apurado o suposto suprimento indevido de caixa, apenas com base no lançamento contábil Conta Caixa (débito) a Bancos conta

Movimento (crédito) não se mostra segura para sustentar a acusação fiscal de omissão de registro de saída de mercadoria tributada.

Ademais, reconheço que apesar dos lançamentos contábeis efetuados não atenderem a melhor técnica contábil e/ou em alguns casos até estarem errados, há de convir, que não se pode caracterizá-los como suprimento indevido de caixa.

É de se ressaltar que a falta de registro a crédito da conta Caixa de obrigação resgatada, pode caracterizar pagamento não contabilizado, devendo ser melhor analisado. Constatada essa infração, a autuação deverá ser realizada com base nessa irregularidade e não com base em suprimento indevido de caixa.

Relevante consignarmos que situação similar já foi objeto de outros julgados por este Colegiado, a exemplo dos Acórdãos CRF nº 98/2019 e 287/2019, que abaixo transcrevo:

Acórdão nº 98/2019

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

**Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE
PROCESSOS FISCAIS GEJUP**

Recorrida: AMARELTINTAS COM DE TINTAS E FERRAGENS LTDA

Relator: CONS.^a GILVIA DANTAS MACEDO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. PASSIVO FICTÍCIO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADAS. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE DESPROVIDO.

A comprovação do registro das Notas Fiscais nos livros próprios fez desmoronar a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios.

A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis no Livro Registro de Saídas enseja a cobrança do imposto devido, parte do crédito restou insubsistente em razão de provas arroladas aos autos pela defesa.

A acusação de passivo fictício só se manifesta com base nas informações constantes na contabilidade do contribuinte, sua não apresentação fez ruir os valores apurados na denúncia.

Não se comprovou nos autos a ocorrência de suprimento irregular do Caixa.
(g.n.)

Não configuradas a decadência e a prescrição nos termos dos artigos 173, I e 174, do CTN.

Reduzida a multa na primeira instância em razão de Lei mais benéfica ao contribuinte.

Para demonstrar a correspondência com o fato em apreço, de sorte a afastar qualquer dúvida quanto à similitude com o caso ora em julgamento, vejamos o seguinte fragmento do referido Acórdão:

“Neste sentido, também, não se evidenciou que esses valores foram levados a débito da Conta Caixa, sem a correspondente contrapartida a crédito do Caixa e a débito de Fornecedores, acarretando uma artificial hipertrofia do Caixa.

Assim, caso a fiscalização ponderasse que a saída de recursos em demasia da empresa poderia caracterizar insuficiência do Caixa, melhor seria ter efetuado a

reconstituição do Caixa da empresa para verificar a ocorrência saldo credor (estouro do Caixa).

Acórdão nº 287/2019

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: AMBAR IMPORTAÇÕES E EXPORTAÇÕES LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — CONTA MERCADORIAS – NULIDADE – VÍCIO FORMAL – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – DENÚNCIA CARACTERIZADA – PENALIDADE – RETROATIVIDADE DA LEI MAIS BENIGNA – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA – ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- A ocorrência de prejuízo bruto na Conta Mercadorias – Lucro Real caracteriza ausência de estorno de crédito. In casu, o vício de forma quanto à natureza da infração e à norma legal infringida comprometeu o lançamento original.

- A existência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.

- Meras transferências de valores da conta Bancos para a Conta Caixa não caracterizam suprimento irregular de Caixa. (g.n.)

- Aplicação retroativa da penalidade menos severa, em observância ao disposto no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional

Feitas essas considerações, entendo acertada a decisão proferida pela instância singular, razão pela qual me pronuncio pela sua manutenção integral, pelos seus próprios fundamentos e em todos os seus termos.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do *recurso hierárquico*, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002597/2018-00, lavrado em 28 de novembro de 2018, contra a empresa NEL COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA - ME (CCICMS: 16.151.036-1), eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de dezembro de 2021.

Leonardo do Egito Pessoa

Conselheiro Relator

