

PROCESSO Nº 0034962017-2

ACÓRDÃO Nº 0070/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: ROBERTO HONORATO TORRES (Espaço A Comércio de Móveis Eireli)

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: FERNANDO SOARES P. DA COSTA e ROBERTA DO MONTE GOMES

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA - QUITAÇÃO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS - ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA - 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 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, o contribuinte não apresentou provas capazes de desconstituir o feito fiscal e promoveu o pagamento integral do crédito tributário constituído.*

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

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 seu *desprovidimento*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000031/2017-54, lavrado em 09 de janeiro de 2017 contra a empresa ROBERTO HONORATO TORRES (Espaço A Comércio de Móveis Eireli), inscrição estadual nº 16.128.678-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 40.862,44 (quarenta mil, oitocentos e sessenta e dois reais e quarenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 20.431,22 (vinte mil, quatrocentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos) de ICMS, por inobservância aos arts. 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 20.431,22 (vinte mil, quatrocentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos) de multa por infração, preconizada pelo art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 15.787.256,48 (quinze milhões, setecentos e oitenta e sete mil, duzentos e cinquenta e seis reais e quarenta e oito centavos), sendo R\$ 7.893.628,24 (sete milhões, oitocentos e noventa

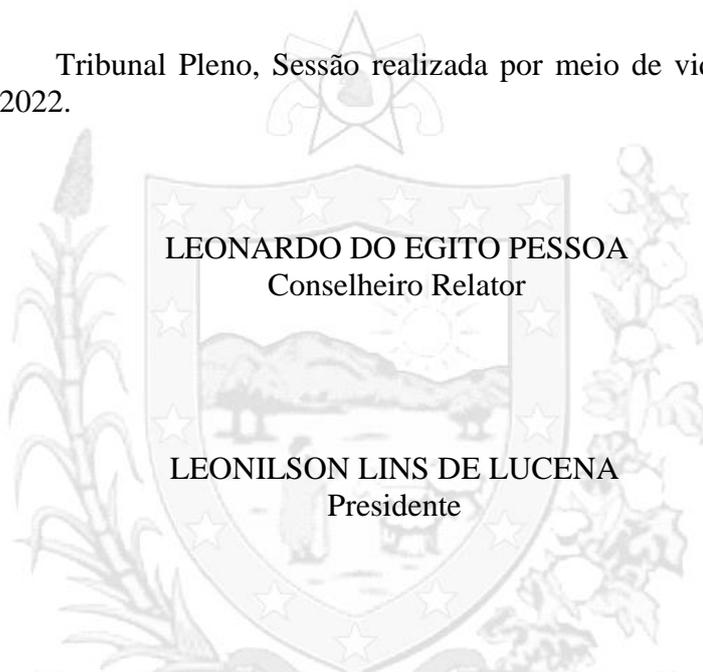
e três mil, seiscentos e vinte e oito reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R\$ 7.893.628,24 (sete milhões, oitocentos e noventa e três mil, seiscentos e vinte e oito reais e vinte e quatro centavos) de multa por reincidência.

Convém ressaltar que o crédito tributário devido no tocante a acusação 01 (falta de lançamento de n.f. de aquisição nos livros próprios) consta como quitado no Sistema ATF desta Secretaria, devendo ser confirmado os valores pela Repartição Preparadora.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de fevereiro de 2022.



LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora

PROCESSO Nº 0034962017-2

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: ROBERTO HONORATO TORRES (Espaço A Comércio de Móveis Eireli)

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: FERNANDO SOARES P. DA COSTA e ROBERTA DO MONTE GOMES

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA - QUITAÇÃO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS - ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA - 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 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, o contribuinte não apresentou provas capazes de desconstituir o feito fiscal e promoveu o pagamento integral do crédito tributário constituído.*

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

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso de ofício interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/13 contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000031/2017-54, lavrado em 9 de janeiro de 2017 em desfavor da empresa ROBERTO HONORATO TORRES (Espaço A Comércio de Móveis Eireli), inscrição estadual nº 16.128.678-0.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios.

0001 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa c/recursos advindos de

omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto devido.

0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa c/recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto devido.

Em decorrência dos fatos acima, os representantes fazendários constituíram o crédito tributário na quantia total de **R\$ 15.828.118,92 (quinze milhões, oitocentos e vinte e oito mil, cento e dezoito reais e noventa e dois centavos)**, sendo R\$ 7.914.059,46 (sete milhões, novecentos e quatorze mil, cinqüenta e nove reais e quarenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I, c/c art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 7.914.059,46 (sete milhões, novecentos e quatorze mil, cinqüenta e nove reais e quarenta e seis centavos) de multa por infração, arimada no art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Os auditores fiscais acostaram aos autos documentos instrutórios às folhas 8 a 180.

Regularmente cientificada da autuação, a empresa interpôs petição reclamatória, às fls. 1.105/1.160, tempestivamente, à qual fazemos uma breve síntese abaixo:

- Inicialmente, informa ser tempestiva a impugnação apresentada em 21/02/2017;
- Em seguida, reivindica a conexão e vinculação dos julgamentos dos autos de lançamento 93300008.09.00000031/2017-54 e 93300008.09.00000011/2017-83, com seus decorrentes efeitos reflexos, por se tratar de peças fiscais inter-relacionadas, objeto de uma mesma ação fiscal, elencando fatos que mesmo de natureza diversa, estão conectados, numa relação de causa e efeito;
- Argumenta, como forma agravante, que a fiscalização lhe intimidou a assinar um Termo, em que declara não ser possuidora de escrita contábil, mesmo possuindo contabilidade regular e, que, em ato contínuo, reconhece que os Livros Diários dos períodos autuados, anexos à defesa (Anexos 33 a 36 - fls. 7.292/7.333), foram registrados após a fiscalização;
- Prosseguindo, relatou as irregularidades supostamente praticadas e que originaram a lavratura do presente auto de lançamento, bem como transcreveu o disciplinamento legal supostamente infringido na legislação tributária do ICMS e o artigo que contém a penalidade cominada pelas autoridades fiscais;
- Que o auto de infração deve ser considerado nulo em virtude da afronta à ampla defesa e ao contraditório, tendo em vista que não há indicação precisa das infrações e dos respectivos enquadramentos legais, tudo sendo realizado de forma genérica;
- Afirma que as omissões de saídas presentes nos autos, não podem ser provadas pelo uso de presunções ilegais, genéricas e arbitrárias, uma vez que o procedimento fiscal não está amparado em provas materiais das

irregularidades, já que o trabalho de auditoria fiscal careceu de um maior aprofundamento;

- Reforçando esta tese, destaca as seguintes proposições: que o Fisco não está dispensado de provar o fato índice (fato indiciário), definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção; e, que a utilização das presunções legais, pela Fiscalização não inibe a apresentação de provas por parte do Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido, podendo haver o afastamento da presunção estabelecida, pois esta não é absoluta, mas sim relativa;

- Comunica que a Fiscalização, não amparada no art. 646 do RICMS/PB, presumiu que os recursos oriundos de todos os depósitos bancários, relativos às suas vendas são frutos de sonegação fiscal;

- Ressalta que “depósitos bancários”, por si só, não geram a imposição de um fato tributável de obrigação de ICMS, além de informar que os seus livros fiscais e contábeis nunca caracterizaram “saldos credores de Caixa”, “insuficiência de caixa” ou “estouro de caixa”, que autorize a presunção “*juris tantum*” de omissão de receita;

- Solicita, igualmente, a improcedência da presunção de omissão de saídas pretéritas, constatada pela “falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios”, em virtude dos seguintes acontecimentos:

> Ausência de documentação probatória contundente acostada nos autos pela fiscalização, em especial das cópias das notas fiscais relacionadas pela fiscalização, supostamente destinadas à Impugnante e não registradas por ela;

> Que uma parcela das notas fiscais supostamente não escrituradas, apresentadas pelo fiscal, não efetivou operações com revenda de mercadorias (atividade fim da empresa), mas, sim, produtos que se destinam ao uso/consumo ou ativo fixo da empresa, ou que foi emitida para fins de simples faturamento, em que a operação tributada era a nota fiscal seguinte de Remessa; ou, ainda, de operações de retorno de assistência técnica para Conserto ou de industrialização e, dessa forma, não estão sujeitas à tributação pelo ICMS;

> Prossegue afirmando, relativamente à acusação em questão, sobre a existência de notas fiscais de entradas omitidas, referentes às remessas em bonificação e comodato, remessa interna de mercadoria para Exposição, além de operações de transferência de crédito da Filial para a Matriz do mesmo grupo econômico (art. 56, § 1º, do RICMS) e a emissão de documento fiscal complementar e anulatório (art. 3º, § 1º, da Portaria nº 218/2014), não representando desembolso de numerário pela empresa, não resultando, por conseguinte, em presunção legal de omissão de receita; e

> Que os demais documentos fiscais de aquisição de mercadorias, ditos como não lançados, em que, inclusive, foi recolhido o ICMS garantido estão, de fato, corretamente registrados em seus livros contábeis;

> No caso presente, em suma, afirma ser indevida a exigência do ICMS, seja pela não ocorrência dessa irregularidade apontada, porque os eventuais erros ou imperfeições administrativas cometidas não provocaram qualquer prejuízo para os cofres públicos.

- Cita as Súmulas 346 e 473 do STF;

- Alude e transcreve o §1º do art. 25 da Lei nº 6.379/96, que estabelece um rol das presunções legais admitidas para a caracterização do fato gerador tributário do ICMS, no Estado da Paraíba;

- Defende que o direito de não produzir prova contra si mesmo, conhecido no Direito Penal como o princípio “*nemo tenetur se detegere*” também seja utilizado na esfera tributária;

- Acosta cópia da resposta ao requerimento de aceitação de escrituração contábil com as informações declaradas pela Gerente da Gerência Operacional de Fiscalização de Estabelecimentos - GOFE, às fls. 1151 e 1152;

- Menciona que a ocorrência de duplicidade de valores é de primário conhecimento contábil, motivo que o levantamento do caixa é único, feito após conciliação com a conta Banco. Os débitos na conta Banco tem origem, como regra maior, nos débitos da conta “Caixa”, representados pelos ingressos (entradas de dinheiro), que são depositados, e formam os débitos na conta “Bancos”;

- Reitera que, ao contrário do alegado pela Fiscalização, a identificação de depósitos bancários não é base tributável para presumir fato gerador que caracteriza omissão de receita, refutando a presunção fiscal;

- Entende respaldar suas teses de defesa decisões do Conselho de Recursos Fiscais deste Estado – CRF/PB, cujos excertos reproduz (Recurso Vol. CRF/PB nº 127/09 e Recurso Vol. CRF/PB nº 045/07 – Acórdão nº 006/09);

- A Autuada, em sua defesa, alega ainda que a Fiscalização formou seu entendimento de que ocorreram às omissões de saídas pretéritas acima citadas, com base, apenas, na escrituração fiscal, sendo que é imprescindível que seja analisada a sua escrituração contábil regular. Ademais, diz que se o contribuinte possui contabilidade, o arbitramento não é autorizado;

- A desclassificação de uma escrita contábil só é cabível quando não existirem elementos concretos que permitam verificar a exatidão da escrituração ou dela não seja possível extrair os elementos necessários ao acompanhamento dos lançamentos das operações, o que não é o caso presente;

- Ao desclassificar a escrita contábil para considerar como suprimento de caixa os débitos de caixa, bancos, empréstimos, transferências pelos mesmos valores lançados na própria escrita desclassificada, é pretensão absurda e ilegal. Estão aí formatadas as figuras da presunção ilegal e da arbitrariedade;

- Traz doutrina e jurisprudência no sentido de ser imprescindível que uma sanção imposta pelo Estado deva obediência aos princípios da legalidade, da proporcionalidade e da razoabilidade;
- Alega, à exceção de casos excepcionais prescritos em lei, que não é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, mesmo quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo;
- Repisa que o arbitramento disciplinado pelo art. 643 do RICMS/PB e eleito pela fiscalização é indevido, uma vez que a Impugnante possui contabilidade regular;
- Ao longo de toda a peça de defesa, a Impugnante apresenta numerosas jurisprudências e doutrinas com o fito de sustentar as teses apresentadas.

Ao final, em razão dos fundamentos utilizados, requer seja dado provimento à Impugnação, pedindo a produção de prova pericial, por intermédio de um Perito Contador da CVM, para análise da sua escrita fiscal/contábil e requer, em preliminar, a concessão de prazo para aditar sua impugnação, com apresentação do resultado da auditoria externa para que seja declarado nulo, ou, no mérito, o reconhecimento da improcedência do lançamento, uma vez que o auto se baseia em erro de fato.

Sem informação de reincidência para as infrações postas na inicial, conforme se comprova às folhas 7.334 do processo, foram os autos conclusos (fls. 7335) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, sendo distribuído ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, o qual julgou o auto de infração parcialmente procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

ICMS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. PROCEDÊNCIA. SUPRIMENTO IRREGULAR. RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA". ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA.

- Mantido, em sua integralidade, o lançamento tributário exigindo ICMS referente à denúncia de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais para documentá-las. Fato presumido, nos termos do art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e do art. 646 do RICMS/PB, pela falta de lançamento de nota fiscal de entradas nos livros próprios.

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

#### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

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 04/01/2021, 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 *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000031/2017-54, lavrado em 09/01/2017, em desfavor da empresa ROBERTO HONORATO TORRES (Espaço A Comércio de Móveis Eireli).

De início, importante destacar que os lançamentos que constituíram o crédito tributário em questão foram procedidos em conformidade às cautelas da lei, atendendo aos requisitos formais e essenciais à sua validade, não havendo casos de nulidades elencados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Assim, comungando com a instância prima, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis às matérias objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular a qual julgou *parcialmente procedente* o auto de infração ora em combate, porquanto manteve *in totum* a primeira acusação (falta de lançamento de n.f. de aquisição nos livros próprios e afastou as duas últimas acusações (suprimento irregular de caixa), por entender que a origem dos lançamentos contábeis a débito da “conta Caixa” reside, justamente, nas próprias contas bancárias do contribuinte, não estamos a tratar da existência de lançamentos na “conta Caixa” sem o respectivo lastro documental, isto é, de lançamentos fictícios, este sim, é pressuposto para acusação de suprimento irregular de caixa. Ou seja, apenas o lançamento contábil “conta Caixa” (débito) “a Banco Conta Movimento” (crédito) não é suficiente para assegurar a ocorrência de suprimento indevido de caixa.

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 as razões de decidir do julgamento monocrático, donde faremos de forma individualizada por acusação.

### **- Do Mérito**

**Acusação 01:** Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios

Com relação à acusação em tela, é preciso fazer o esclarecimento de questões que reduzem a discussão: o reconhecimento do contribuinte da procedência da acusação pelo ato de ter feito o pagamento do débito levantado no lançamento de ofício, como se verifica em consulta ao sistema ATF.

Nosso Número	Parcela	Referência	Principal	Infração	Pago	Sit. Débito	Operação
3012803956	166	12/2015	75,98	75,98	192,02	QUITADO	
3012803956	165	11/2015	199,49	199,49	504,16	QUITADO	
3012803956	164	10/2015	164,66	164,66	416,14	QUITADO	
3012803956	163	09/2015	42,77	42,77	108,09	QUITADO	
3012803956	162	07/2015	192,26	192,26	485,90	QUITADO	
3012803956	161	06/2015	322,92	322,92	816,10	QUITADO	
3012803956	160	05/2015	231,20	231,20	584,30	QUITADO	
3012803956	159	04/2015	2.480,57	2.480,57	6.269,03	QUITADO	
3012803956	158	03/2015	5.270,55	5.270,55	13.320,02	QUITADO	
3012803956	157	01/2015	54,06	54,06	136,63	QUITADO	
3012803956	156	12/2014	1.621,89	1.621,89	4.098,92	QUITADO	
3012803956	155	11/2014	48,49	48,49	122,54	QUITADO	
3012803956	154	10/2014	22,10	22,10	55,85	QUITADO	
3012803956	153	05/2014	19,55	19,55	49,41	QUITADO	
3012803956	152	04/2014	38,25	38,25	96,67	QUITADO	
3012803956	151	03/2014	31,93	31,93	80,70	QUITADO	
3012803956	150	02/2014	26,38	26,38	66,67	QUITADO	
3012803956	149	01/2014	37,40	37,40	94,52	QUITADO	
3012803956	148	11/2013	71,40	71,40	180,45	QUITADO	
3012803956	147	10/2013	510,00	510,00	1.288,90	QUITADO	
3012803956	146	08/2013	122,40	122,40	309,34	QUITADO	
3012803956	145	07/2013	21,82	21,82	55,14	QUITADO	
3012803956	144	03/2013	18,70	18,70	47,26	QUITADO	
3012803956	143	12/2012	62,90	62,90	158,96	QUITADO	
3012803956	142	11/2012	144,74	144,74	365,79	QUITADO	
3012803956	141	10/2012	261,97	261,97	662,06	QUITADO	
3012803956	140	08/2012	135,26	135,26	341,84	QUITADO	
3012803956	139	07/2012	6.173,18	6.173,18	15.601,20	QUITADO	
3012803956	138	06/2012	118,41	118,41	299,26	QUITADO	
3012803956	137	05/2012	238,79	238,79	603,48	QUITADO	
3012803956	136	04/2012	61,37	61,37	155,09	QUITADO	
3012803956	135	03/2012	504,62	504,62	1.275,30	QUITADO	

3012803956	134	02/2012	145,59	145,59	367,94 QUITADO
3012803956	133	12/2012	959,62	959,62	2.425,20 QUITADO

Desta feita, nos termos do inciso I do art. 156 do CTN e do § 1º do art. 54 da Lei nº 10.094/2013 – Lei do PAT, os lançamentos que foram quitados devem ser considerados extintos, ou seja, tornaram-se incontroversos, encerrando a necessidade de avaliação pela instância administrativa destes lançamentos, senão veja-se a disposição legal:

#### CTN

Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

I - o pagamento;

#### Lei nº 10.0094/2013

Art. 54. O Processo Administrativo Tributário contencioso desenvolve-se, ordinariamente, em duas instâncias, para apreciação e julgamento das questões surgidas entre os contribuintes e a Fazenda Estadual, relativamente à interpretação e à aplicação da legislação tributária.

§ 1º **A instância administrativa** começa com apresentação da impugnação e **termina com o pagamento, total ou parcial**, no que tange à parte correspondente a decisão definitiva ou a propositura, pelo contribuinte, contra a Fazenda Pública da Paraíba, de ação judicial sobre o mesmo objeto. (grifos acrescidos)

#### Acusações 2 e 3: Suprimento Irregular de Caixa

No tocantes as denúncias em tela, a fiscalização informa que a conta Caixa foi indevidamente suprida em face dos diversos lançamentos efetuados a crédito da conta bancos e a débito da conta caixa, conforme planilhas constantes às folhas 12 a 168 dos autos.

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. 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. (g.n.)

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

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

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, **suprimentos a caixa e bancos não comprovados** ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.)

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

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

Ao se debruçar sobre a matéria, o diligente julgador singular afastou a exigência fiscal sobre as acusações em tela, com o fundamento de que, a conta “Caixa” fora utilizada de forma transitória, ou seja, aqueles em que, primeiro contabiliza-se as transferências eletrônicas e outros recursos a débito na conta “Caixa” e a crédito na conta “Bancos” e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

Ainda em sua sentença proferida às fls. 7337 a 7356 o n. julgador singular asseverou que:

“Nesse compasso, reitero, resta a hipótese de lançamentos cruzados, em que a conta “Caixa” fosse utilizada de forma transitória, ou seja, aqueles em que, primeiro contabiliza-se as transferências eletrônicas e outros recursos a débito na conta “Caixa” ou conta equivalente e a crédito na conta “Bancos” e, imediatamente, contabiliza-se a contrapartida (pagamento de despesa, fornecedor, etc.), creditando a conta “Caixa” ou conta equivalente e debitando as respectivas contas de despesas, lançamentos estes de data e valor equivalentes.

Idêntico raciocínio utiliza-se nos casos de pagamentos de títulos e de impostos e contribuições sociais. Certo é que o pagamento das compras ou o recolhimento de tributos por meio da “Caixa” não constitui ilícito. A ilicitude consiste em manter nesta conta contábil um valor que supostamente se originou da conta “Bancos”. Ou seja, a falta dos lançamentos a crédito na conta “Caixa” e a débito dos pagamentos das supramencionadas obrigações, dos respectivos valores pode ser utilizado como justificativa para inversão do ônus da prova, a ponto de autorizar o Fisco a presumir que o contribuinte supriu irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.”

Pois bem. Compulsando 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 dos exercícios de 2012 a 2015.

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.

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.

A propósito, o suprimento indevido de caixa e/ou bancos fica caracterizado no momento da constatação da entrada de valores em uma das contas relacionadas no subgrupo DISPONÍVEL, normalmente nas contas CAIXA ou BANCOS, e não no momento de meras transferências de valores entre as referidas contas, que caracteriza apenas FATO PERMUTATIVO entre contas da mesma natureza.

É a injeção de recursos em conta do disponível, respaldados em fatos econômicos fictícios ou de procedência duvidosa, normalmente para regularizar recursos financeiros obtidos por meio de vendas de mercadorias ou prestações tributadas realizadas sem emissão de documentação fiscal, que caracteriza o suprimento indevido de disponibilidade. É esse fato que deve ficar caracterizado para sustentar a acusação em tela.

Ademais, reconheço que apesar dos lançamentos contábeis efetuados não atenderem a melhor técnica contábil, 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.<sup>a</sup> 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.<sup>o</sup> 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 nos tocante as acusações 02 e 03 (suprimento irregular de caixa), razão pela qual me pronuncio pela sua manutenção integral, pelos seus próprios fundamentos e em todos os seus termos.

Sem mais a acrescentar, ratifico os termos da decisão recorrida em sua integralidade.

Por todo o exposto,

**VOTO** pelo recebimento do *recurso de ofício*, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença prolatada na instância singular, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000031/2017-54, lavrado em 09 de janeiro de 2017 contra a empresa ROBERTO HONORATO TORRES (Espaço A Comércio de Móveis Eireli), inscrição estadual nº 16.128.678-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 40.862,44 (quarenta mil, oitocentos e sessenta e dois reais e quarenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 20.431,22 (vinte mil, quatrocentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos) de ICMS, por inobservância aos arts. 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e R\$ 20.431,22 (vinte mil, quatrocentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos) de multa por infração, preconizada pelo art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 15.787.256,48 (quinze milhões, setecentos e oitenta e sete mil, duzentos e cinquenta e seis reais e quarenta e oito centavos), sendo R\$ 7.893.628,24 (sete milhões, oitocentos e noventa e três mil, seiscentos e vinte e oito reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R\$ 7.893.628,24 (sete milhões, oitocentos e noventa e três mil, seiscentos e vinte e oito reais e vinte e quatro centavos) de multa por reincidência.

Convém ressaltar que o crédito tributário devido no tocante a acusação 01 (falta de lançamento de n.f. de aquisição nos livros próprios) consta como quitado no Sistema ATF desta Secretaria, devendo ser confirmado os valores pela Repartição Preparadora.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de fevereiro de 2022.

Leonardo do Egito Pessoa  
Conselheiro Relator

