



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 1

PROCESSO Nº 0777782018-4

ACÓRDÃO Nº 0621/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ALLIANCE PRIMUS DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA.

Advogado: Sr.º ERICK MACEDO, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.033 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: ABDERVAL URQUIZA FEITOSA

Relator: CONS.º JOSE VALDEMIR DA SILVA.

PRELIMINARES - REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TARE - DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DA CONTA BANCOS - DENÚNCIA COMPROVADA - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Inexistência de elementos que possam acarretar a nulidade da peça basilar.

- Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, em virtude de não observação de Cláusula pactuada em termo de acordo.

- 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, gerando iliquidez e incerteza na determinação do quantum debeat.

- O suprimento irregular da conta Bancos configura infração à legislação tributária estadual. Alegações genéricas e desprovidas de provas contundentes da inexistência de repercussão tributária não são suficientes para ocasionar a derrocada da acusação.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

ACORDAM à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a sentença monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000768/2018-58,



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 2

lavrado em 14/5/2018, contra a empresa, ALLIANCE PRIMUS DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA., inscrição estadual nº 16.209.161-3, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário, no valor de R\$ 1.088.311,08 (um milhão, oitenta e oito mil, trezentos e onze reais e oito centavos), sendo R\$ 544.155,54 (quinhentos e quarenta e quatro mil, cento e cinquenta e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 391 e 399; arts.158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, I, “b”; todos do RICMS-PB e ainda os constantes da nota explicativa e R\$ 544.155,54 (quinhentos e quarenta e quatro mil, cento e cinquenta e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alíneas “c” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 89.467,60 (oitenta e nove mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e sessenta centavos), sendo R\$ 44.733,80 (quarenta e quatro mil, setecentos e trinta e três reais e oitenta centavos), de ICMS e R\$ 44.733,80 (quarenta e quatro mil, setecentos e trinta e três reais e oitenta centavos), de multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de novembro de 2022.

JOSÉ VALDEMIR DA SILVA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), LARISSA MENESES DE ALMEIDA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 3

PROCESSO N° 0777782018-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: ALLIANCE PRIMUS DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA.

Advogado: Sr.º ERICK MACEDO, inscrito na OAB/PB sob o n° 10.033 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: ABDERVAL URQUIZA FEITOSA

Relator: CONS.º JOSE VALDEMIR DA SILVA.

PRELIMINARES - REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TARE - DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. ILIQUIDEZ DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DA CONTA BANCOS - DENÚNCIA COMPROVADA - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *Inexistência de elementos que possam acarretar a nulidade da peça basilar.*
- *Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, em virtude de não observação de Cláusula pactuada em termo de acordo.*
- *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, gerando iliquidez e incerteza na determinação do quantum debeat.*
- *O suprimento irregular da conta Bancos configura infração à legislação tributária estadual. Alegações genéricas e desprovidas de provas contundentes da inexistência de repercussão tributária não são suficientes para ocasionar a derrocada da acusação.*

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00000768/2018-58, lavrado em 14/5/2018, contra a empresa, ALLIANCE PRIMUS DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA, inscrição estadual n° 16.209.161-3, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/7/2013 e 31/12/2014, constam as seguintes denúncias:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 4

0392 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA >> Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

Nota Explicativa: REALIZOU SAÍDA DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DESTINADAS A ADQUIRENTES NÃO REGULARMENTE INSCRITOS NO CADASTRO DE CONTRIBUINTES DO ICMS E NÃO EFETUOU A COMPLEMENTAÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CORRESPONDENTE AO RECOLHIMENTO ADICIONAL DE 4% (QUATRO POR CENTO) DO VALOR DAS RESPECTIVAS SAÍDAS, COM CÓDIGO DE RECEITA 1132 (ICMS ST COMPLEMENTO TARE), DE ACORDO COM O ESTABELECIDO NO PARÁGRAFO 5º DA CLÁUSULA SEXTA DO SEU TERMO DE ACORDO Nº 2013.000036 NO PERÍODO DE 07/2013 A 12/2014, CONFORME DEMONSTRATIVO ANEXO.

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.

Nota Explicativa: SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA – FORAM EFETUADAS TRANSFERÊNCIAS DA CONTA BANCÁRIA (BANCO DO BRASIL) PARA OS SÓCIOS DA EMPRESA E PARA OUTROS CONTRIBUINTES SENDO DEBITADA, EM CONTRAPARTIDA E IRREGULARMENTE, A CONTA CAIXA NO ANO DE 2014, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO. INFRAÇÃO: ARTS. 2º PARÁGRAFO 8º, 158, I E 160, I, C/C O ART. 646, I ALÍNEA B, TODOS DO RICMS-PB, APROV. PELO DEC. Nº 18.930/97.

0562 - SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente a conta Bancos c/recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto devido.

Nota Explicativa: SUPRIMENTO IRREGULAR DA CONTA BANCOS –TRANSFERÊNCIAS IRREGULARES DE RECURSOS DE CONTAS BANCÁRIAS DOS SÓCIOS E DE OUTRA EMPRESA PARA A CONTA CORRENTE DO BANCO DO BRASIL DO CONTRIBUINTE, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO. INFRAÇÃO: ARTS. 2º PARÁGRAFO 8º, 158, I E 160, I, C/C O ART. 646, I ALÍNEA B, TODOS DO RICMS-PB, APROV. PELO DEC. Nº 18.930/97.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 5

Foram dados como infringidos os arts. 391 e 399; e arts. 158, I e 160, I, c/c art. 646, I, “b”, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no art. 82, V, alíneas “c” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com apuração de um crédito tributário no valor de R\$ 1.177.778,68, sendo R\$ 588.889,34, de ICMS, e R\$ 588.889,34, de multa por infração.

Cientificada pessoalmente da lavratura do Auto de Infração, em 5/6/2018 (fls. 5), pelo Sr. Urano Jose de Medeiros, sócio administrador, o contribuinte veio aos autos, apresentar peça reclamatória, protocolada em 18/6/2018, por meio de advogado constituído, posta às fls. 102, com base nos seguintes fundamentos:

- a) Nulidade da acusação de saída de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária a adquirentes não regularmente inscritos no CCICMS, em virtude de a Fiscalização não ter indicado as supostas saídas, nem ter comprovado que tais operações não observaram o recolhimento complementar que sustenta ser devido a título de ICMS-ST;
- b) Da inaplicabilidade do parágrafo quinto da cláusula sexta do TARE nº 2013.000036 à hipótese dos autos, em virtude de à remissão realizada pela Cláusula sexta à cláusula terceira teve por escopo restringir as operações que estariam regidas pela complementação da carga tributária do ICMS-ST a que alude a primeira;
- c) Que a Impugnante na qualidade de substituta tributária promoveu diretamente o recolhimento do ICMS alusivo a todas as operações subsequentes, no que se insere, naturalmente, as eventuais operações de saídas, independente de sua natureza, não sendo possível, portanto, qualquer exigência complementar a título de ICMS-ST, sob pena de exigir-se o mesmo imposto duas vezes;
- d) Que houve violação ao princípio constitucional da uniformidade, art. 152 da CF/88, porque não pode o Estado da Paraíba impor carga tributária maior para os produtos destinados a outra unidade da Federação e aos destinatários elencados na Cláusula Terceira do acordo, tão somente por conta deste destino específico;
- e) O suprimento irregular de caixa está-se exigindo ICMS 2 (duas) vezes em decorrência de uma mesma conduta (omissão de saídas) supostamente ocorrida no mesmo exercício financeiro (2014), somente porque apurada com base em 2 (duas) metodologias diferentes;
- f) Na acusação de suprimento irregular de caixa todas as operações listadas na peça acusatória representam operações de saída da conta bancária da empresa, ou seja, pagamentos feitos por meio de sua conta bancária, os quais, por opção contábil, foram contabilizados no Caixa;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 6

- g) A acusação sequer se deu ao trabalho de, efetivamente, conferir se as operações listadas em seus Demonstrativos encontram lastro documental, porquanto se cingiu a listar todas as operações bancárias registradas na Conta Caixa da empresa, sem contrapô-las aos seus demais registros contábeis e documentais;
- h) A acusação não compreendeu o fato de que os lançamentos realizados na Conta Caixa da impugnante, listados no seu Demonstrativo, decorrem, na verdade, da metodologia contábil legitimamente utilizada pela empresa que, ao realizar pagamentos por meio de sua conta bancária, registra-os em Caixa – metodologia essa que, sob nenhum enfoque, enseja eventual prejuízo ao recolhimento de ICMS;
- i) A acusação não logrou êxito sequer em recompor a Conta Caixa da empresa, para efeito de eventualmente evidenciar o suposto "estouro de caixa", que conduziria à presunção de omissão de saídas;
- j) A origem dos lançamentos contábeis listados pela autoridade fiscal reside, justamente, na própria conta bancária da impugnante, tendo sido essa informada ao Fisco e indicada nas obrigações acessórias do contribuinte;
- k) Ainda relativamente à conta bancária da impugnante, cuja movimentação está espelhada, por opção contábil, no Caixa, não é demais pontuar que as suas movimentações estão detidamente detalhadas no "Livro Razão" da empresa, cujo teor poderia facilmente ter acesso o Fisco;
- l) A acusação não atentou para o fato de que a natureza das operações listadas no seu Demonstrativo não consistem, sob nenhuma hipótese, em fatos geradores de ICMS (como é o caso, por exemplo, de pagamento de funcionário e fornecedores, retirada de sócio, etc), o que denota a fragilidade e o descuido na elaboração da peça acusatória;
- m) Especial, sob nenhum enfoque o fato autorizador da presunção, descrito no art. 646, II, do RICMS/PB se perfectibilizou na espécie;
- n) Que os recebimentos tomados à conta de “suprimento irregular da Conta Bancos” dizem respeito a meras transferências realizadas do Saldo da Conta Caixa da impugnante – debitadas na Conta Bancos porque é por esse meio (contas correntes bancárias) que os recebimentos ingressaram em seu patrimônio;
- o) Por ocasião dos recebimentos dos valores, a impugnante promove o lançamento na Conta Bancos e o debita na Conta Caixa – e, mais uma vez, a origem dos recursos é a própria conta bancária da pessoa jurídica;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 7

p) Não há impedimento legal para que se utilize esse modelo de lançamento contábil; que todos os lançamentos feitos a débito de Bancos tem origem comprovada: repita-se tem origem a própria Conta Caixa da impugnante – e dizem respeito a operações que contam com necessário respaldo documental e, ainda, foram devidamente informadas ao Fisco;

q) Em relação à segunda e terceira acusação, ainda que se tenha verificado qualquer incongruência nos referidos lançamentos, essa circunstância não conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, uma vez que todas as operações de saída praticadas pela impugnante são sujeiras ao regime da substituição tributária, de modo que o ICMS já foi recolhido pelos respectivos contribuintes substitutos;

r) Ainda em relação à segunda e terceira acusação o ICMS devido foi calculado à alíquota de 17%, porém, as operações realizadas com produtos sujeitos à alíquota de 17% sujeitam-se ao crédito presumido de forma que o ICMS a recolher corresponda a 3% do valor da operação de saída.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 175), os autos foram conclusos (fls. 176) e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o Assessor Técnico do órgão solicitou diligência para que fosse assinada a peça reclamatória (fls. 177).

Cumprida a medida saneadora, o processo retornou à GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal (fls. 210-240).

Cientificada da decisão de primeira instância, no seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, em 30/10/2019 (fl. 242), a autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou recurso voluntário, em 29/11/2019, onde após uma breve síntese dos fatos, apresenta as seguintes razões (fls. 244-286):

1.- Preliminarmente

1.1.- Requer a nulidade da primeira acusação (Falta de Recolhimento do ICMS-ST) por falta de instrução processual mínima, em face da ausência de elementos necessários à identificação dos fatos geradores do imposto cobrado;

1.2.- Requer ainda a nulidade da segunda e terceira acusações (Suprimento Irregular de Caixa e Suprimento Irregular de Bancos), visto que as hipóteses de presunções de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis contempladas nos §§ 8º e 9º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96, e reproduzidas pelo artigo 646 do RICMS/PB, constituem situações de fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, dando ensejo, obrigatoriamente, ao arbitramento da base de



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 8

cálculo, o que não ocorreu no caso dos autos. Sendo assim, as acusações com base na presunção de omissão de saídas são inegavelmente nulas;

1.3.- Aduz serem concorrentes as acusações presuntivas de Suprimento Irregular de Caixa e Suprimento Irregular de Bancos, representando verdadeiro *bis in idem*, na medida em que a conduta punida tem a mesma base, ou seja, os extratos bancários;

2.- No Mérito

2.1.- Em relação ao mérito da primeira acusação (Falta de Recolhimento do ICMS-ST), aponta interpretação equivocada do Parágrafo 5º da Cláusula Sexta, do Termo de Acordo nº 2013.000036, por parte do fiscal autuante e do julgador singular, quando afirma que a exigibilidade do recolhimento complementar do ICMS-ST seria a prevista para as mercadorias trazidas pela CLÁUSULA QUARTA e não pela CLÁUSULA TERCEIRA;

2.2.- Ainda quanto à primeira acusação, a recorrente alega que na qualidade de substituta tributária promoveu diretamente o recolhimento do ICMS alusivo a todas as operações subsequentes, no que se insere, naturalmente, as eventuais operações de saídas, independente de sua natureza, não sendo possível, portanto, qualquer exigência complementar a título de ICMS-ST, sob pena de exigir-se o mesmo imposto duas vezes;

2.3.- No tocante ao mérito da segunda acusação (Suprimento Irregular de Caixa), diz que todas as operações listadas no demonstrativo fiscal representam saídas de recursos da conta bancária da empresa para pagamento de fornecedores e retiradas de sócios, que por opção foram contabilizadas passando obrigatoriamente pelo Caixa. Noutras palavras, a metodologia contábil adotada pela empresa é tal que toda a sua movimentação bancária passa, obrigatoriamente, pelo Caixa – quanto ao que, vale destacar, não existe qualquer óbice legal ou regulamentar;

2.4.- Ainda no tocante à segunda acusação, afirma que os pagamentos realizados tiveram como origem na conta bancária da empresa, sendo essas movimentações espelhadas no Caixa e detalhadas no Livro Razão. Que a fiscalização simplesmente considerou como “suprimento irregular” toda a movimentação bancária contabilizada em Caixa, sem analisar os demais lançamentos contábeis;

2.5.- Quanto à terceira acusação (Suprimento Irregular de Banco), declara que os depósitos efetuados na conta bancária da empresa se referem a transferências realizadas pelo sócio Kleine Medeiros de Araujo, onde se promove o lançamento na conta Bancos e se debita o Caixa;

2.6.- Ainda com relação a terceira acusação, aduz que a fiscalização não logrou êxito sequer em recompor a Conta Bancos da empresa, para efeito de



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 9

eventualmente evidenciar o suposto "estouro de caixa", que conduziria à presunção de omissão de saídas;

2.7.- Com relação à segunda e terceira acusações, ainda que se tenha verificado qualquer incongruência nos referidos lançamentos, essa circunstância não conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, uma vez que todas as operações de saída praticadas pela impugnante são sujeiras ao regime da substituição tributária, de modo que o ICMS já foi recolhido pelos respectivos contribuintes substitutos;

2.8.- Ainda com relação à segunda e terceira acusações, aduz que o ICMS devido foi calculado à alíquota de 17%, porém, as operações realizadas com produtos sujeitos à alíquota de 17% sujeitam-se ao crédito presumido de forma que o ICMS a recolher corresponda a 3% do valor da operação de saída;

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- A reforma integral da decisão de primeiro grau, para o fim de que seja julgado, senão nulo, integralmente improcedente o auto de infração.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral requerido na peça recursal nos termos do art. 92, da Portaria GSER nº 00080/2021, foi emitida solicitação de parecer, com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa, doutor Sérgio Roberto Félix Lima, conforme disposição nos autos.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso *voluntário*, contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000768/2018-58, lavrado em 14/5/2018, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 10

De início, destacamos que está perfeitamente determinada a natureza da infração e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe as sanções aplicadas, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 da Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

LEI Nº 10.094/2013

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

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

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

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

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Na sequência, passemos a análise do mérito de forma individualizada por acusação, não sem antes analisarmos às preliminares argüidas pela recorrente.

1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS

1.1.- Do Cerceamento de Defesa em relação à Primeira acusação (Falta de Recolhimento do ICMS-ST)

De início, não há que se falar em erro formal em relação a primeira acusação, tampouco merece acolhida o argumento de que houve cerceamento ao exercício do direito de defesa, vez que as operações comerciais cujo ICMS-ST



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 11

COMPLEMENTAR está sendo exigido estão perfeitamente detalhadas no caderno processual, conforme passaremos a demonstrar.

Por oportuno, destaco que compete ao sujeito passivo a elaboração da sua defesa, que deve ser fundamentada nas peças que integram o Processo Administrativo Tributário, que fica à disposição do acusado como também do autor para vista, quando requisitado, na repartição preparadora, de acordo com o art. 50, inciso II, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), abaixo reproduzido:

Art. 50. O preparo dos processos é atribuído à repartição preparadora da localidade em que ocorrer a sua instauração, compreendendo:

(...)

II - a "vista" do processo aos acusados e aos autores do procedimento;

Destarte, fica evidenciado que para conhecimento do inteiro teor do Processo Administrativo Tributário deve o contribuinte comparecer à repartição preparadora para solicitação de cópia integral deste, fato que, neste caso, parece não haver ocorrido, pois o contribuinte insiste em afirmar que não há nos autos o detalhamento das operações, objeto da autuação.

No entanto, a alegação da ora recorrente não procede, vez que os demonstrativos fiscais estão nos autos, como bem indicou o diligente julgador singular em sua sentença à fls.210/229 que transcrevo a seguir:

“ A infração impugnada foi instruída com a Tabela intitulada “ CÁLCULO DO ICMS-ST COMPLEMENTO TARE NÃO RECOLHIDO EM 2013/2014 (VENDAS PARA NÃO CONTRIBUINTE)” , tabelas sintéticas na quais se informa que os valores ali dispostos foram retirados do Livro Registro de Saída – EFD, fls. 8/9.

A seguir o Fisco apresenta as Tabelas “ VENDAS DE PRODUTOS ST PARA NÃO CONTRIBUINTE – 2013 e 2014” , na quais indica um resumo das operações com o CFOP 5405, objeto da acusação, fls. 15/22.

Ao consultar o Livro Registro de Saída na EFD dos períodos autuados dos exercícios 2013 e 2014 constata-se que as operações autuadas se referem às saídas do ECF nº DR0813BR000000370442 declaradas pelo contribuinte.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 12

Dadas essas informações iniciais, já se pode concluir que não assiste razão à Impugnante nesse ponto.

Ora, as operações com ECF (cupons fiscais) são condensadas nas Reduções “ Z” diárias e declaradas no Livro Registro de Saída da EFD. Logo, a identificação das operações pelo contribuinte está plenamente garantida, uma vez que ele próprio fez a declaração ao Fisco consoante à memória fiscal do ECF em operação no estabelecimento.

Assim, estão claramente provadas as operações realizadas por meio do ECF nº DR0813BR000000370442 para consumidor final, com o CFOP 5405, cabendo ao contribuinte comprovar o recolhimento do ICMS-ST complementar na forma do TARE.”

Consequentemente, reitero que não há erro formal ou cerceamento de defesa nestes autos, de forma que estou afastando a presente preliminar.

1.2.- Nulidade por Falta de Arbitramento da Base de Cálculo no tocante a Segunda e Terceira Acusações (Suprimento Irregular de Caixa e de Bancos)

Ao se contrapor a segunda e terceira acusações constantes do libelo acusatório, a recorrente assevera que “ sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, a autoridade lançadora deverá arbitrar o valor da base de cálculo. “ Omissão” e/ou “ não merecimento de fé” são, portanto, as causas juridicizadas do arbitramento da base de cálculo, não estando este dispensado.”

Destaca a denunciada, ainda, que as hipóteses de arbitramento da base de cálculo devem obedecer ao que estabelecem os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/961, cujo teor reproduzo a seguir:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrar



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 13

aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé às declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial

Art. 23. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 18:

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais

II - fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;

III - declaração nos documentos fiscais, sem motivo justificado, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias ou dos serviços;

IV - transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria de Estado da Receita;

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do Regulamento;

IV - o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do Regulamento, em se tratando de saída de mercadorias de estabelecimentos industriais;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 14

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

A manifestação apresentada pela recorrente, em que pese trazer à baila questões que exigem uma análise mais acurada, subverte toda a lógica das presunções previstas na legislação tributária do Estado da Paraíba.

Este tema, registre-se, já fora enfrentado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo sido prolatados diversos acórdãos contrários à tese defendida pela autuada.

Vejamos, a título exemplificativo, o seguinte fragmento do Acórdão nº 467/2020 da lavra do ilustre Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva:

“ Com efeito, da leitura das disposições acima, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser convalidado quando atendidas as condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96.

Em apertada síntese, podemos inferir que se trata de medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Antes de tratarmos a respeito da base de cálculo para o caso em exame, é imperioso atentarmos para o fato que motivou a lavratura da peça acusatória em análise. Não podemos olvidar que, conforme já registrado, o contribuinte está sendo denunciado por haver omitido saídas de mercadorias tributáveis, situação essa autorizada em razão de haver sido detectada a falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios da empresa, bem como pela identificação



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 15

de diferenças tributáveis nos Levantamentos Financeiros dos exercícios autuados².

Pois bem. Não obstante a defesa afirmar que a autoridade fiscal deveria realizar o arbitramento da base de cálculo das operações presumidas com base nos critérios estabelecidos no parágrafo único do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, entendemos que, para o caso em apreço, tal recurso se mostra inaplicável.

É essencial compreendermos que o arbitramento só se legitima quando os valores (ou os preços) sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Dito isto, observemos que os valores que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores das notas fiscais não escrituradas (no caso da primeira denúncia), bem como os saldos deficitários apurados nos Levantamentos Financeiros (segunda acusação).

E não poderia ser diferente, uma vez que o que se busca alcançar são os montantes das vendas omitidas que possibilitaram (i) a aquisição das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais não escriturados pela empresa e (ii) a realização dos pagamentos dos saldos deficitários identificados nos Levantamentos Financeiros.”

No caso concreto, discute-se os montantes das vendas omitidas que possibilitaram os suprimentos irregulares nas contas Caixa e Bancos, onde os montantes tomados como base de cálculo foram os suprimentos irregulares identificados nas Contas Caixa e Bancos. Convém destacar que ambas as situações estão também contempladas no artigo 646 do RICMS/PB, daí porque o exemplo acima se amolda perfeitamente ao caso ora em análise.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 16

Considerando os fatos expostos, é possível inferir que não caberia à fiscalização proceder a qualquer tipo de arbitramento, porquanto ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, pois, diferentemente do que afirma a autuada, a denúncia não se constitui expressão de fundada suspeita de que os documentos fiscais não lançados e os aportes registrados como suprimentos irregulares de Caixa e Bancos não refletem os valores reais das operações, o que afasta, *ipso facto*, a possibilidade de arbitramento, nos termos do art. 23, II, da Lei nº 6.379/96.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

1.3.- Da Concorrência entre a Segunda e Terceira Acusações (Suprimento Irregular de Caixa e de Bancos)

Advoga a recorrente que as infrações que tratam de omissão de saídas, por se reportarem a fatos geradores ocorridos nos mesmos exercícios, representariam *bis in idem*, vez que concorrem entre si, porquanto decorrentes de uma mesma conduta

É cediço que o *bis in idem* se caracteriza quando a pessoa jurídica de direito público tributa mais de uma vez o mesmo sujeito passivo, sobre o mesmo fato gerador.

A análise da presente alegação restou prejudicada, face a improcedência da acusação de Suprimento Irregular da conta Caixa, conforme restará demonstrado adiante, quando da análise do mérito da referida acusação.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 17

Devidamente enfrentada as preliminares suscitadas pela defesa, passemos ao mérito, onde trataremos das acusações de forma individualizada para melhor enfrentamento das matérias.

2.- DO MÉRITO

Acusação 01 – Falta de Recolhimento do ICMS - ST

A apresenta acusação se refere à falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, conforme demonstrativos (fls. 8-10 e 15-26), sendo considerados infringidos os arts. 391 e 399, do RICMS/PB e ainda o parágrafo 5º da Cláusula Sexta, do Termo de Acordo nº 2013.000036, abaixo reproduzidos:

RICMS/PB

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03).

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

(...)

VI - até o dia 10 (dez) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos demais casos não previstos neste artigo.

TARE

CLÁUSULA SEXTA – Para apuração do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA será concedido crédito presumido de ICMS ao valor do ICMS Normal e do ICMS Substituição Tributária, de forma que a carga tributária da operação corresponda a:

(...)

§ 5º - Ocorrendo saída de mercadorias de que trata a Cláusula Terceira, através de transferências internas ou destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, a EMPRESA deverá complementar a carga tributária do respectivo ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, que corresponderá ao recolhimento adicional de 4% (quatro por cento) do valor da respectiva saída, a ser recolhido em DAR separado, com código de receita 1132 (ICMS ST – COMPLEMENTO TARE).

Com efeito, foi apurado que o contribuinte deixou de recolher, nos exercícios de 2013 e 2014, o adicional de 4% (quatro por



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 18

cento), referente à complementação da carga tributária incidente sobre as saídas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, destinadas a não contribuintes do imposto, conforme estabelecido no parágrafo 5º da cláusula sexta, do Termo de Acordo nº 2013.000036, acima reproduzido.

Como penalidade foi proposta multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “c”, abaixo transcrito:

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):

(..)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o recolhimento do imposto;

Mantida na primeira instância, a recorrente apresenta recurso voluntário, onde alega que o recolhimento do adicional de 4% (quatro por cento), referente ao Complemento do ICMS ST, previsto no §5º da Cláusula Sexta do TARE, deve se restringir às operações previstas na Cláusula Terceira. Segue texto vigente à época dos fatos geradores:

CLÁUSULA TERCEIRA - Ocorrendo transferência para estabelecimento atacadista ou venda para empresa pertencente ao mesmo grupo empresarial e verificada, a qualquer tempo, a saída subsequente da mercadoria com destino a outra unidade da Federação, a EMPRESA ficará obrigada a recolhimento adicional de ICMS em quantia correspondente ao débito gerado pela aplicação, sobre as respectivas saídas, da diferença percentual apurada entre a alíquota interna e a interestadual. (g.n.).

§ 1º - Caso a Empresa comprove que o estabelecimento destinatário estornou, ao final de cada mês de apuração, na conta gráfica do ICMS, valor correspondente ao recolhimento adicional de que trata o caput, ficará dispensada do respectivo pagamento.

§ 2º - Para os efeitos desta cláusula, considerar-se-á como empresa pertencente ao mesmo grupo empresarial quando:

I - uma delas, por si, seus sócios ou acionistas, e respectivos cônjuges ou filhos, tiver participação no capital da outra;

II - uma mesma pessoa fizer parte de ambas, na qualidade de diretor, ou sócio com funções de gerência, ainda que exercidas sob outra denominação.

Assim, no entendimento da recorrente, haveria duas hipóteses de exigência do ICMS ST complementar (segue-se transcrição *ipsis litteris*, conforme consta do recurso): a) **a primeira**, quando ocorrida a “saída de mercadorias de que trata a Cláusula Terceira”



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 19

através de transferências internas para empresas do mesmo grupo não detentoras de Termo de Acordo de Regime Especial; b) a segunda, quando ocorrida a “saída de mercadorias de que trata a Cláusula Terceira” destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos do cadastro de contribuintes do ICMS.

Sobre o tema, convém render homenagem a acertada abordagem realizada pelo diligente julgador monocrático, o qual destacou o seguinte excerto de sua decisão:

“Passemos, então, a analisar o controverso §5º da CLÁUSULA SEXTA do TARE. Na versão original ele está assim disposto:

“§ 5º - Ocorrendo saída de mercadorias de que trata a Cláusula Terceira, através de transferências internas ou destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, a EMPRESA deverá complementar a carga tributária do respectivo ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, que corresponderá ao recolhimento adicional de 4% (quatro por cento) do valor da respectiva saída, a ser recolhido em DAR separado, com código de receita 1132 (ICMS ST – COMPLEMENTO TARE).”

A Defesa, em interpretação literal ou gramatical busca restringir o alcance da norma para atingir somente as operações com a Cláusula Terceira, diga-se já de antemão, uma interpretação equivocada.

Ainda no exercício de 2013, o TARE passou por aditivo, no qual a redação da §5º da CLÁUSULA SEXTA passou a ter o seguinte teor:
“CLÁUSULA SEXTA– [...]

[...]

§ 5º - Ocorrendo saída de mercadorias de que trata a Cláusula Terceira, através de transferências internas para empresas do mesmo grupo não detentoras de Termo de Acordo de Regime Especial – TARE, ou destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, a EMPRESA deverá complementar a carga tributária do respectivo ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, que corresponderá ao recolhimento adicional de 4% (quatro por cento) do valor da respectiva saída, a ser recolhido em DAR separado, com código de receita 1132 (ICMS ST – COMPLEMENTO TARE). (alterado)”

Acrescente-se ainda que no aditivo de 2015 espantando qualquer dúvida, a redação da controversa cláusula passou a ser a seguinte:

§ 5º - Ocorrendo saída de mercadorias de que trata a Cláusula Quarta, através de transferências internas para empresas do mesmo grupo não detentoras de Termo de Acordo de Regime Especial – TARE, ou destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, a EMPRESA deverá complementar a carga tributária do respectivo ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, que corresponderá ao recolhimento adicional de 4% (quatro por cento) do valor da respectiva saída, a ser recolhido em DAR separado, com código de receita 1132 (ICMS ST – COMPLEMENTO TARE). (...)

Nota-se que a redação afastou qualquer possibilidade de interpretação ambígua, por sacramentar corretamente que as mercadorias à que alude são aquelas da substituição tributária, CLÁUSULA QUARTA, e não especialmente as operações da CLÁUSULA TERCEIRA como quer a Defesa.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 20

Observe-se que no Aditivo de 2013 o legislador, mais cuidadoso com a possibilidade de ambiguidade gramatical fez a devida correção, acrescentando uma vírgula antes da palavra “OU”.

Clareia-se sobremaneira a interpretação gramatical ou literal, pois as saídas promovidas pela empresa acobertadas pelo benefício são aquelas destinadas a contribuintes regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS, estendendo-se o benefício aos produtos sujeitos à substituição tributária, CLÁUSULA QUARTA.

A *contrario sensu* ficam de fora as operações destinadas a contribuintes não inscritos ou nos casos excepcionados na CLÁUSULA TERCEIRA (transferência para estabelecimento atacadista ou venda para empresa pertencente ao mesmo grupo empresarial e verificada, a qualquer tempo, a saída subsequente da mercadoria com destino a outra unidade da Federação).

Sem muito esforço interpretativo ainda no texto original por interpretação sistemática firma-se o sentido de que as hipóteses são diversas, ocorrendo uma ou a outra fica configurado desvirtuamento do benefício fiscal, devendo o contribuinte recolher a diferença do ICMS.”

Neste diapasão, a redação dada pelo §5º da Cláusula Sexta do TARE, é clara no sentido de que a empresa deverá complementar o ICMS Substituição Tributária **quando ocorrer saída de mercadorias de que trata a Cláusula Terceira, através de transferências internas ou destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS.**

Assim, não há objeções quanto primeira hipótese posta pela recorrente para o recolhimento do ICMS complementar nas saídas de mercadorias de que trata a Cláusula Terceira, através de transferências internas. Ou seja; nas saídas de mercadorias destinadas para estabelecimento atacadista pertencente ao mesmo grupo empresarial, não detentor de TARE, verificando-se, a qualquer tempo, a saída subsequente da mercadoria com destino a outra unidade da Federação.

No entanto, a segunda hipótese elencada pela recorrente traz uma incompatibilidade, pois a Cláusula Terceira se refere às mercadorias destinadas a estabelecimento atacadista pertencente ao mesmo grupo empresarial, logo, regularmente inscrito no CCICMS/PB, portanto, não se confundem com as saídas destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS.

Logo, na segunda hipótese, haveria a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS Complementar nas saídas destinadas a adquirentes que não estejam regularmente inscritos no cadastro de contribuintes do ICMS.

Com relação a alegação de que na qualidade de substituta tributária promoveu diretamente o recolhimento do ICMS alusivo a todas as operações subsequentes, no que se insere, naturalmente, as eventuais operações de saídas, independente de sua natureza, não



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 21

sendo possível, portanto, qualquer exigência complementar a título de ICMS-ST, sob pena de exigir-se o mesmo imposto duas vezes, melhor sorte não lhe assiste. Explico.

Analisando o Termo de Acordo da autuada, bem como as informações fiscais prestadas a Sefaz/Pb, verifica-se que a recorrente atua como substituta tributária, recolhendo corriqueiramente o ICMS normal e o ICMS substituição tributária, com os benefícios do TARE, nas saídas que promove, conforme pode-se constatar nas suas declarações mensais do ICMS na EFD.

Dessa forma, não há que se falar que todo o imposto até o final da cadeia já foi pago no momento da entrada das mercadorias em seu estabelecimento, podendo se aperfeiçoar plenamente a acusação ora em análise.

Nessa mesma linha se manifestou o Nobre julgador singular em sua fundamentação, vejamos:

“Essas alegações da Impugnante vão de encontro à CLÁUSULA QUARTA do TARE, vejamos:

CLÁUSULA QUARTA - A EMPRESA fica eleita como sujeito passivo por substituição tributária, na qualidade de substituto tributário, para efeito de retenção e recolhimento do ICMS por ocasião das ENTRADAS em seu estabelecimento comercial, de mercadorias constantes do Anexo 05 do RICMS/PB e demais mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com previsão em Convênios ou Protocolos, adquiridas no mercado nacional.

Parágrafo Único - Fica a EMPRESA autorizada a informar ao fornecedor ou industrial fabricante sobre os termos do presente instrumento, recomendando-lhes consignar nas notas fiscais a expressão: “OPERAÇÃO DISPENSADA DA RETENÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONFORME TERMO DE ACORDO Nº 2013.000036”.

Observa-se, assim, que os Fornecedores da autuada ficaram dispensados na forma do TARE do recolhimento antecipado do ICMS-ST, devendo a Impugnante promover o recolhimento do ICMS-ST de forma beneficiada, consoante a CLÁUSULA SEXTA.

CLÁUSULA SEXTA – Para apuração do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA será concedido crédito presumido de ICMS ao valor do ICMS Normal e do ICMS Substituição Tributária, de forma que a carga tributária da operação corresponda a:
I - 3% (três por cento) para leite em pó, pilha, bateria e creme dental;
II - 4% (quatro por cento) para os demais produtos com alíquota interna de 17% (dezesete por cento);
III - 10% (dez por cento) para os produtos com alíquota interna de 25% (vinte e cinco por cento).

§ 1º - Nas entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária em que o ICMS tenha sido recolhido com base nesta cláusula fica encerrada a fase de tributação, ressalvado o disposto no § 5º, e não será admitida a utilização de crédito fiscal pela EMPRESA.”

Desta forma, ressalvado o disposto no §5º, o recolhimento do ICMS-ST será beneficiado.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 22

Entretanto, o auto de infração teve como objeto mercadorias cujo destino dado pela empresa beneficiada foi para o consumidor final, logo, enquadradas no controverso §5º da CLÁUSULA SEXTA, multicitado.

Ora, a *mens legis* é clara. Não pode a DISTRIBUIDORA promover vendas para consumidor final auferindo a redução da carga tributária do ICMS-ST, devendo, ao promover essas operações recolher o ICMS referente à diferença na forma do §5º da CLÁUSULA SEXTA do TARE.”

Ademais, uma vez que a fiscalização demonstrou de forma particular cada lançamento, não há como se acatar as alegações trazidas pela defesa em seu recurso, que diga-se de passagem, são as mesmas apresentadas em sua impugnação, razão pela qual decido pela procedência da presente acusação.

Acusação 02 – Suprimento Irregular de Caixa

No tocante a presente denúncia, verifica-se que a fiscalização autuou o contribuinte por suprimento irregular de caixa durante o exercício de 2014, irregularidade esta constatada em decorrência de lançamentos “ilegítimos” no Livro Diário efetuados a débito da conta “Caixa” e a crédito da conta “Bancos”, devido ao fato de que as saídas da conta Banco, com base nos extratos bancários (transferências realizadas), não foram destinadas ao caixa da Empresa e sim a terceiros, portanto, adviria de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

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.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 23

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;

Com fulcro nas normas supracitadas, a fiscalização autuou o contribuinte por suprimento irregular de caixa durante o exercício de 2014, por apresentar aportes efetuados na “Conta Caixa”, sem comprovação de sua origem, isto porque as transferências realizadas, se fizeram por meio de lançamento a débito na Conta Caixa, uma impossibilidade material, por se tratar de operação entre contas bancárias.

No intróito de nossas considerações, faz-se necessários fazermos o registro de que a defesa do contribuinte, desde a primeira instância, traz como pilar principal de sua defesa, a alegação de que todas as operações listadas no demonstrativo fiscal representam saídas de recursos da conta bancária da empresa para pagamento de fornecedores e retiradas de sócios, que por opção foram contabilizadas passando obrigatoriamente pelo Caixa. Noutras palavras, a metodologia contábil adotada pela empresa é tal que toda a sua movimentação bancária passa, obrigatoriamente, pelo Caixa – quanto ao que, vale destacar, não existe qualquer óbice legal ou regulamentar. Alega ainda que a fiscalização



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 24

simplesmente considerou como “suprimento irregular” toda a movimentação bancária contabilizada em Caixa, sem analisar os demais lançamentos contábeis.

Ao se debruçar sobre a matéria, o n. julgador singular manteve a exigência fiscal, com o fundamento de que, os lançamentos contábeis apresentam-se debitado na conta caixa duas vezes e a crédito apenas uma vez e no extrato bancário essa operação aparece como transferência bancária para terceiros e arremata que é possível atestar uma transferência de valores entre a Conta Caixa e a Conta Bancos, fato que não altera as disponibilidades, seguido de outro débito na Conta Caixa, este sim acrescentando saldo em disponibilidades, sem a devida contrapartida da origem dos recursos.

De início, com todas as vênias ao entendimento esposado pela instância prima, vejo um equívoco por parte do julgador singular quando da análise dos lançamentos contábeis. Explico.

A análise realizada pelo julgador singular foi realizada num primeiro momento tomando como base o Livro diário da autuada, onde foi verificado um débito na conta “caixa”, a título exemplificativo, no valor de R\$ 3.200 e um crédito na conta “banco” de igual valor, isto no dia 22/01/2014.

Ocorre que, num segundo momento, o julgador singular passou a análise da conta “caixa” constante do Livro razão da autuada. Ora, nessa conta, evidentemente que só iria encontrar o lançamento a débito de R\$ 3.200 (que a origem é o lançamento acima), pois a contrapartida deste lançamento, ou seja, o lançamento a crédito, deu-se na conta “bancos”, daí porque incorreta a conclusão a que chegou o julgador singular, no sentido de que havia dois lançamentos a débito da conta caixa e apenas um a crédito. Em verdade caso ele tivesse analisado de forma individual a conta “bancos” constante do Livro razão da autuada na data de 22/01/2014, encontraria o segundo lançamento a crédito no valor de R\$ 3.200. Esse mesmo raciocínio, vale para os demais lançamentos.

Realizado os esclarecimentos acima, passo adiante na análise dos argumentos da defesa.

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.

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, pró-labores, distribuição de lucros, etc.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 25

Analisando as páginas da conta “caixa” da autuada colacionados aos autos e trazidos abaixo, se verifica que, de fato, a autuada utiliza a conta “Caixa” como uma conta centralizadora – “Caixa Geral”, uma vez que todas as suas operações bancárias transitam por esta conta, assim como, pagamentos de suas despesas ordinárias, o que mais uma vez evidencia a utilização da conta “Caixa” como uma conta centralizadora – “Caixa Geral”.

CAIXA

NU_INSCRI ANO	CD_CONTA	NM_CONTA	CC_NU_LANCA	HISTORICO	DATA_LANCAM	VL_DEBITO	VL_CREDITO	SALDO_DIA	TP_SA
162091613	2014	5		Saldo do dia -	03/10/2014	-	-	325.960,31	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15308	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 350 -	04/10/2014	8.830,00	-	-	D
162091613	2014	5		Saldo do dia -	04/10/2014	-	-	334.790,31	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	16608	PAGO N/DIA CONFORME DAR REF. ICMS FRETE -	06/10/2014	-	180,00	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15571	DEPOSITOS EFETUADO N/DIA CONF.EXTRATO -	06/10/2014	-	253,70	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15573	DEPOSITOS EFETUADO N/DIA CONF.EXTRATO -	06/10/2014	-	470,00	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	14854	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 3265 -	06/10/2014	534,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15727	VALOR REF. A DEVOLUÇÃO DE CHEQUE CONF. EXTRATO -	06/10/2014	792,80	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15726	VALOR REF. A DEVOLUÇÃO DE CHEQUE CONF. EXTRATO -	06/10/2014	961,50	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15574	DEPOSITOS EFETUADO N/DIA CONF.EXTRATO -	06/10/2014	-	3.444,50	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	14852	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 3271 -	06/10/2014	3.697,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15309	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 351 -	06/10/2014	3.985,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	14840	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 3265 -	06/10/2014	4.231,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	14850	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 3270 -	06/10/2014	5.545,50	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15575	DEPOSITOS EFETUADO N/DIA CONF.EXTRATO -	06/10/2014	-	6.419,26	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	14844	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 3267 -	06/10/2014	9.500,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	14843	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 3266 -	06/10/2014	11.165,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	16609	PAGO N/DIA CONFORME DAR REF. ICMS FRETE -	06/10/2014	30.000,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	15572	DEPOSITOS EFETUADO N/DIA CONF.EXTRATO -	06/10/2014	-	38.000,00	-	C
162091613	2014	5		Saldo do dia -	06/10/2014	-	-	356.434,65	D



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 26

CONTA "CAIXA"

NU_INSCRI ANO	CD_CONTA	NM_CONTA	CC_NU_LANCA	HISTORICO	DATA_LANCAM	VL_DEBITO	VL_CREDITO	SALDO_DIA	TP
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4564	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	21/01/2014	-	2.307,00	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	5616	VALOR REF. A DEVOLUÇÃO DE CHEQUE CONF.EXTRATO -	21/01/2014	2.307,00	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4566	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	21/01/2014	-	3.168,00	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4563	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	21/01/2014	-	6.000,00	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	5666	SAQUE EFETUADO N/DIA CONF.EXTRATO -	21/01/2014	11.616,08	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4561	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	21/01/2014	-	20.000,00	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4364	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 1322 -	21/01/2014	24.159,83	-	-	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4565	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	21/01/2014	-	35.223,22	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	5479	REC.P/VENDAS A VISTA N/MES CONF.NOTAS FISCAIS 143 -	21/01/2014	39.452,31	-	-	D
162091613	2014	5		Saldo do dia -	21/01/2014	-	-	174.727,89	D
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4568	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	22/01/2014	-	688,75	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4658	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	22/01/2014	-	1.058,24	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	5655	DEPOSITOS EFETUADO N/DIA CONF.EXTRATO -	22/01/2014	-	1.373,00	-	C
162091613	2014	5 CAIXA GERAL	4571	DEPOSITOS EFETUADO N/MES CONF.EXTRATO -	22/01/2014	-	2.049,92	-	C

Some-se a isso, o fato de que após detida análise do caderno processual, restou 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, sem a cautela de realizar uma verificação para buscar a existência de lançamentos cruzados, gerando iliquidez e incerteza na determinação do *quantum debeatur*.

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



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 27

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.

Assim, repiso, no caso em comento a única base para a acusação foram os registros a débito na conta caixa e crédito na conta bancos, por isso, essa mera transferência de saldo entre as contas do ativo circulante, disponibilidades, não é suficiente para caracterizar o suprimento irregular da Conta Caixa, acarretando a inviabilidade do lançamento fiscal, por falta de liquidez e certeza.

Relevante consignarmos que situação similar já foi objeto de outros julgados por este Colegiado, a exemplo dos Acórdãos CRF nº 287/2019, 691/2021 e 533/2022, que abaixo transcrevo:

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

Acórdão nº 691/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP

Recorrida: NEL COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA - ME

Relator: CONS. LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS – ACUSAÇÃO NÃO CONFIGURADA - AUTO DE



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 28

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.

Acórdão nº 533/2022

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: INDUSTRIA DE POLPA DE FRUTAS IDEAL LTDA

2ª Recorrente: INDUSTRIA DE POLPA DE FRUTAS IDEAL LTDA

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

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

Autuante: IVONIA DE LOURDES LUCENA LINS

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA

ICMS DIFERIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. IMPROCEDÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. PAGAMENTO EXTRA-CAIXA. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO NÃO COMPROVADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIOS DESPROVIDOS.

- O ICMS diferido nas operações de saídas de frutas frescas de estabelecimento de produtor para estabelecimento industrial tem como base de cálculo as entradas do produto no estabelecimento industrializador, restando improcedente denúncia formulada tomando como fundamento de fato as notas fiscais de saída emitidas por ocasião das vendas de produção do estabelecimento.

- 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. In casu, a simples alegação de negativa do recebimento das mercadorias, sem promover a contraprova, não é suficiente para desconstituir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

- A infração de pagamento extracaixa estampada na inicial não corresponde aos fatos apurados pela Fiscalização, caracterizando um notório equívoco na eleição da infração no momento da lavratura do auto de infração, caracterizando um vício formal, insuscetível de correção nos autos, ataindo as normas dos art. 16 e 17 da Lei 10.094/2013.

- **Meras transferências de valores da conta Bancos da empresa para a sua conta Caixa, ambas pertencentes ao ativo circulante, disponibilidades, por si só, não caracterizam suprimento irregular de Caixa.** (g.n.)



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 29

Portanto, em divergência com a decisão de primeira instância, decido pela improcedência da presente acusação.

Acusação 03 – Suprimento Irregular na Conta Bancos

A presente denúncia toma como base transferências de recursos de contas bancárias dos sócios e de outras empresas para a conta corrente do Banco do Brasil pertencente a Autuada, representando valores de terceiros, sem qualquer respaldo documental, caracterizando a presunção legal de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis no período compreendido entre 01/01/2014 e 31/12/2014, tudo conforme cópia dos extratos bancários às folhas 35 a 86 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. 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:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 30

“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;

Para a comprovação e caracterização do suprimento irregular na conta bancos, a fiscalização trouxe aos autos cópias dos extratos bancário (Banco do Brasil – fls. 35-86) demonstrando que houve entradas de recursos via banco não associadas a atividade comercial da empresa e/ou representando valores de terceiros, sem qualquer respaldo documental. Portanto, documento legal a embasar e caracterizar a acusação de suprimento irregular na conta bancos.

No caso em apreço, a defesa em seu recurso, apresenta as mesmas alegações trazidas em sua reclamação junto a primeira instância, onde alega que os depósitos efetuados na conta bancária da empresa se referem a transferências realizadas pelo sócio Kleine Medeiros de Araujo, onde se promove o lançamento na conta Bancos e se debita o Caixa;

Os fundamentos manifestados no recurso voluntário se revelam frágeis para promover qualquer ajuste no crédito tributário originalmente lançado.

O posicionamento da instância prima a respeito do tema reflete a jurisprudência pacífica desta Corte.

O Princípio Contábil da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.

Transferências de empresários (pessoa física), sócios ou de quaisquer outras pessoas para a conta de contribuintes do ICMS somente podem ser alçadas à condição de



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 31

regulares (e com isso afastar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis) quando amparadas em documentos hábeis.

Em favor do sujeito passivo, sequer foram apresentados quaisquer contratos para justificar os aportes financeiros, de forma que não há como considerar regulares os suprimentos que motivaram a autuação.

Quanto à necessidade de recomposição da Conta Bancos, para efeito de eventualmente evidenciar o suposto "estouro de caixa", que conduziria à presunção de omissão de saídas, melhor sorte não lhe assiste.

De início faz-se necessário pontuar que suprimento irregular de caixa e estouro de caixa são fatos indiciários distintos, inclusive, este último tem hipótese específica no RICMS/PB, qual seja o art. 646, I, "a".

Ademais, quando estamos a analisar a "conta Caixa" de uma empresa, ao detectarmos um saldo credor, esse mesmo saldo é o documento hábil a embasar a acusação de estouro de caixa, por outro lado, ao analisarmos a "conta Banco" de uma empresa, caso se detecte um saldo credor em determinado período, isso não implica em estouro de caixa, mais tão somente que a empresa tomou emprestado do banco aquele valor, valendo para isso do famoso cheque especial, daí porque ser impossível querer dispensar o mesmo tratamento quando da análise de uma "conta Caixa" e de uma "conta Banco" como pretende a recorrente.

A recorrente aduz ainda em seu socorro que, ainda que se tenha verificado qualquer incongruência nos referidos lançamentos, essa circunstância não conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, uma vez que todas as operações de saída praticadas pela impugnante são sujeiras ao regime da substituição tributária, de modo que o ICMS já foi recolhido pelos respectivos contribuintes substitutos.

Da análise do caderno processual, bem como das informações enviadas pela empresa a Sefaz/Pb por meio de sua escrituração fiscal digital, verifica-se que a mesma atua como substituta tributária e não substituída como quer fazer crer a autuada.

Dessa forma, ao realizar suas operações de venda a mesma destaca o Icms da operação própria e nos casos da operação está sujeita a substituição tributária o Icms – ST, de forma que a presunção legal deve prevalecer nos casos em que o sujeito passivo promove vendas de mercadorias tributáveis, conforme dicção do art. 646 do RICMS/PB.

Argui, por fim a Defesa, que o ICMS devido foi calculado à alíquota de 17%, porém, as operações realizadas com produtos sujeitos à alíquota de 17% sujeitam-se ao crédito presumido de forma que o ICMS a recolher corresponda a 3% do valor da operação de saída.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 32

No tocante a presente alegação, vale destacar como foi abordada a questão pelo julgador monocrático:

“O aproveitamento do crédito presumido do ICMS na forma do TARE, aliás, de qualquer crédito fiscal, se aplica tão somente às operações devidamente escrituradas na EFD. Portanto, o lançamento de ofício do ICMS nas operações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis não se observa o crédito presumido do ICMS, pois o contribuinte descumpriu normas do RICMS/PB e do TARE.

Assim sendo, considerando-se que a Autuada não trouxe aos autos comprovação da origem da totalidade dos recursos aportados à Conta Bancos objeto da presente autuação, corretamente agiu o Fisco em lançar mão da presunção legal citada e em considerar esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias tributáveis pelo ICMS desacobertas de documentação fiscal.”

Percebe-se que a instância prima adotou o entendimento jurídico adequado ao caso, motivo pelo qual acompanho os fundamentos acima.

Destarte, com esses esclarecimentos, deve ser mantida a decisão da instância preliminar, que julgou procedente a presente acusação.

Ao final, tendo enfrentado todos os pontos trazidos pela defesa em seu recurso, decido pela parcial procedência das exigências fiscais consignadas no libelo basilar, devendo o crédito tributário ser constituído em conformidade com o quadro resumo abaixo:



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 33

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA INÍCIO	DATA FIM	ICMS	MULTA	TOTAL
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/07/2013	31/07/2013	4.046,19	4.046,19	8.092,38
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/08/2013	31/08/2013	4.249,91	4.249,91	8.499,82
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/09/2013	30/09/2013	5.921,27	5.921,27	11.842,54
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/10/2013	31/10/2013	6.892,85	6.892,85	13.785,70
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/11/2013	30/11/2013	9.004,60	9.004,60	18.009,20
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/12/2013	31/12/2013	19.093,78	19.093,78	38.187,56
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/01/2014	31/01/2014	9.336,20	9.336,20	18.672,40
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/02/2014	28/02/2014	8.581,35	8.581,35	17.162,70
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/03/2014	31/03/2014	11.275,50	11.275,50	22.551,00
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/04/2014	30/04/2014	10.218,03	10.218,03	20.436,06
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/05/2014	31/05/2014	14.017,92	14.017,92	28.035,84
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/06/2014	30/06/2014	12.392,49	12.392,49	24.784,98
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/07/2014	31/07/2014	11.806,18	11.806,18	23.612,36
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/08/2014	31/08/2014	12.725,68	12.725,68	25.451,36
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/09/2014	30/09/2014	15.642,88	15.642,88	31.285,76
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/10/2014	31/10/2014	17.875,13	17.875,13	35.750,26
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/11/2014	30/11/2014	19.468,18	19.468,18	38.936,36
Falta de recolhimento do ICMS ST	01/12/2014	31/12/2014	14.048,77	14.048,77	28.097,54
Suprimento Irregular de Caixa	01/01/2014	31/01/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Caixa	01/02/2014	28/02/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Caixa	01/03/2014	31/03/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Caixa	01/04/2014	30/04/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Caixa	01/05/2014	31/05/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Caixa	01/06/2014	30/06/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Caixa	01/09/2014	30/09/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Caixa	01/10/2014	31/10/2014	-	-	-
Suprimento Irregular de Bancos	01/01/2014	31/01/2014	25.143,00	25.143,00	50.286,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/02/2014	28/02/2014	84.184,00	84.184,00	168.368,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/03/2014	31/03/2014	40.545,00	40.545,00	81.090,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/04/2014	30/04/2014	51.561,00	51.561,00	103.122,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/05/2014	31/05/2014	44.540,00	44.540,00	89.080,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/06/2014	30/06/2014	52.477,13	52.477,13	104.954,26
Suprimento Irregular de Bancos	01/07/2014	31/07/2014	4.250,00	4.250,00	8.500,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/08/2014	31/08/2014	23.800,00	23.800,00	47.600,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/09/2014	30/09/2014	1.062,50	1.062,50	2.125,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/11/2014	30/11/2014	4.182,00	4.182,00	8.364,00
Suprimento Irregular de Bancos	01/12/2014	31/12/2014	5.814,00	5.814,00	11.628,00
TOTAIS			544.155,54	544.155,54	1.088.311,08

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial, para reformar a sentença monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000768/2018-58, lavrado em 14/5/2018, contra a empresa, ALLIANCE PRIMUS DISTRIBUIDOR ATACADISTA LTDA., inscrição estadual nº 16.209.161-3, já



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0621/2022
Página 34

qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário, no valor de R\$ 1.088.311,08 (um milhão, oitenta e oito mil, trezentos e onze reais e oito centavos), sendo R\$ 544.155,54 (quinhentos e quarenta e quatro mil, cento e cinquenta e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 391 e 399; arts.158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, I, “b”; todos do RICMS-PB e ainda os constantes da nota explicativa e R\$ 544.155,54 (quinhentos e quarenta e quatro mil, cento e cinquenta e cinco reais e cinquenta e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, alíneas “c” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 89.467,60 (oitenta e nove mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e sessenta centavos), sendo R\$ 44.733,80 (quarenta e quatro mil, setecentos e trinta e três reais e oitenta centavos), de ICMS e R\$ 44.733,80 (quarenta e quatro mil, setecentos e trinta e três reais e oitenta centavos), de multa por infração.

TRIBUNAL PLENO, sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de novembro de 2022.

José Valdemir da Silva
Conselheiro Relator