



PROCESSO Nº 0738372019-9

ACÓRDÃO Nº 163/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA

2ª Recorrente: COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA

Advogado: JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO (OAB/PB nº 25.646) E OUTROS

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL. PRODUTOS NÃO CONTEMPLADOS NO ANEXO 05 DO RICMS/PB - DENÚNCIA COMPROVADA. ICMS. OMISSÃO PRETÉRITA DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*- Preliminar de nulidade não acolhida. Cerceamento de defesa não caracterizado. Peça acusatória lavrada de acordo com os ditames legais, e as denúncias descritas de forma clara, sem prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.*

*- Evidenciada a irregularidade de falta de recolhimento do ICMS, pela falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar indevidamente como substituição tributária as operações sujeitas ao imposto. No caso, foi comprovado que os produtos constantes da acusação não estão contemplados no Anexo 05 do RICMS/PB, ensejando a cobrança do imposto pelo regime geral de tributação.*

*- O suprimento irregular da conta Caixa configura infração à legislação tributária estadual. Todavia, os documentos acostados pela defesa e a falta de material probatório*



*suficiente, de acusação, quanto aos lançamentos detectados nos extratos bancários, acarretaram a derrocada da acusação.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovemento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001238/2019-08, lavrado em 6 de maio de 2019, contra a empresa COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA, inscrição estadual nº 16.266.419-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 627,74 (seiscentos e vinte e sete reais e setenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 358,70 (trezentos e cinquenta e oito reais e setenta centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106 c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 269,04 (duzentos e sessenta e nove reais e quatro centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 356.493,38 (trezentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e noventa e três reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 178.246,69 (cento e setenta e oito mil, duzentos e quarenta e seis reais e sessenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 178.246,69 (cento e setenta e oito mil, duzentos e quarenta e seis reais e sessenta e nove centavos) a título de multa por infração, pelos motivos anteriormente expostos.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de abril de 2023.

LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 0738372019-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA

2ª Recorrente: COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA

Advogado: JOSÉ FERNANDES DO NASCIMENTO (OAB/PB nº 25.646) E OUTROS

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

PRELIMINAR DE NULIDADE - REJEITADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL. PRODUTOS NÃO CONTEMPLADOS NO ANEXO 05 DO RICMS/PB - DENÚNCIA COMPROVADA. ICMS. OMISSÃO PRETÉRITA DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*- Preliminar de nulidade não acolhida. Cerceamento de defesa não caracterizado. Peça acusatória lavrada de acordo com os ditames legais, e as denúncias descritas de forma clara, sem prejuízo ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório.*

*- Evidenciada a irregularidade de falta de recolhimento do ICMS, pela falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar indevidamente como substituição tributária as operações sujeitas ao imposto. No caso, foi comprovado que os produtos constantes da acusação não estão contemplados no Anexo 05 do RICMS/PB, ensejando a cobrança do imposto pelo regime geral de tributação.*

*- O suprimento irregular da conta Caixa configura infração à legislação tributária estadual. Todavia, os documentos acostados pela defesa e a falta de material probatório*



*suficiente, de acusação, quanto aos lançamentos detectados nos extratos bancários, acarretaram a derrocada da acusação.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos voluntário e de ofício interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0001238/2019-08, lavrado em 06 de maio de 2019 em desfavor do contribuinte COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA, inscrição estadual nº 16.266.419-2.

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

0195 – INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado nos) documentos fiscais operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços como sendo não tributadas pelo ICMS.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE REALIZOU OPERAÇÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS PELO ICMS COMO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONSTATADO NA SUA ESCRITA DIGITAL.

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

Nota Explicativa: SUPRIMENTO DE CAIXA SEM COMPROVAÇÃO.

Em decorrência destes fatos, a representante fazendária lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 357.121,12 (trezentos e cinquenta e sete mil, cento e vinte e um reais e doze centavos)**, sendo R\$ 178.605,39 (cento e setenta e oito mil, seiscentos e cinco reais e trinta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 106 c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “1” e ainda arts. 158, I, 160, I, c/c art. 646, I, alínea “b”, todos do RICMS/PB e R\$ 178.515,73 (cento e setenta e oito mil, quinhentos e quinze reais e setenta e três centavos) a título de multas por infração, embasada no artigo 82, IV e V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às folhas 10 a 186 dos autos.

Notificado desta ação fiscal em 03 de junho de 2019 (fl. 129), através de AVISO DE RECEBIMENTO (AR), o acusado interpôs petição reclamatória às fls. 131/157, dos autos, alegando, em suma:



a) de forma preliminar, que resta evidenciada a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa e erro no enquadramento legal da infração imputada à autuada. Alega que só foram anexadas planilhas, o que impossibilitou a autuada a ter pleno conhecimento dos fatos e do fundamento jurídico da autuação;

b) no mérito, defende que:

a. na primeira acusação, discorda da cobrança por entender que a fiscalização não demonstrou, com elementos de provas idôneos, a acusação;

b. na segunda acusação, que:

i. há comprovação de que parte do suprimento de caixa, alegado como irregular, foi resultante da integralização do Capital Social, efetivados pelos representantes legais da empresa;

ii. os lançamentos provenientes de contas bancárias foram lançados de forma equivocada como suprimento de Caixa, pois 4 (quatro) registros/lançamentos representam, na verdade, saídas de recursos financeiros do Caixa e não suprimento (ou ingresso) de caixa;

iii. houve ajustes/estornos não considerados, corretamente, pela fiscalização;

iv. houve erro no enquadramento legal da multa qualificada de 100% do valor do imposto, pois não houve comprovação da ocorrência de fato omissivo pela autuada.

Assim, **requer**:

1. em caráter preliminar, a nulidade total do auto de infração;

2. se não acolhida a preliminar, no mérito, que seja julgado improcedente o Auto de Infração e determinado o cancelamento do crédito tributário lançado, bem como sua multa;

3. caso os argumentos de defesa, quanto à segunda acusação, não forem suficientes para afastar a cobrança, pede a conversão do julgamento em diligência, para confirmação da origem dos valores lançados a débito na Conta Caixa da empresa.

Provas apresentadas pela defesa anexadas às folhas 166 a 401 dos autos.



Vale observar que os responsáveis Francisco de Assis Pinto e Francisco de Souza Pires, também peticionaram impugnação (fls. 158-165), solicitando a exclusão do pólo passivo da lide.

Segue em apenso o Processo nº 0738382019-3, referente à Representação Fiscal Para Fins Penais.

Sem informação de existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fl. 402) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, sendo os autos distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que julgou o auto de infração parcialmente procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. ACUSAÇÃO CONFIGURADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE.

- Quando a autoridade fiscal verificar a indicação de operações efetuadas pelo contribuinte tributadas como não tributadas, necessário se faz a realização do lançamento de ofício para cobrança do imposto devido, com o acréscimo da multa por infração. Impugnante não trouxe argumentos válidos para elidir esta acusação.

- Presunção de omissão de saídas tributáveis que se materializa com os registros a débito da conta Caixa, detectados a partir de valores integralizados ao Capital Social da empresa e de lançamentos verificados nos extratos bancários, autorizam o Fisco a presumir que a impugnante omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. Todavia, os documentos acostados pela defesa e a falta de material probatório suficiente, de acusação, quanto aos lançamentos detectados nos extratos bancários, fizeram sucumbir parte da exação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 68.127,74, sendo R\$ 34.108,70 de ICMS e R\$ R\$ 34.019,04 de multas por infração.

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 13/04/2021 (fls. 418), a empresa autuada, por intermédio de advogados legalmente constituídos, ingressou com Recurso Voluntário tempestivo, fls. 421 a 435, protocolado em 11/05/2021, fl.419, em que aborda, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:



## **1.- Preliminarmente**

- reitera a nulidade do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa e erro no enquadramento legal das infrações imputadas à autuada. Alega que só foram anexadas planilhas, o que impossibilitou a autuada a ter pleno conhecimento dos fatos e do fundamento jurídico da autuação.

## **2.- No Mérito**

2.1.- em relação a primeira acusação, requer sua improcedência, por entender que a fiscalização não demonstrou, com elementos de provas idôneos, que a autuada deira saída a mercadoria tributáveis pelo Icms como se fosse mercadorias do regime de substituição tributária;

2.2.- no tocante a segunda acusação, enfatiza que a autoridade julgadora monocrática, acertou, ao reconhecer as provas apresentadas que reconheceram a comprovação da regularidade dos questionados lançamentos realizados na conta Caixa, o que fez sucumbir parcialmente o crédito tributário levantado. Contudo, com relação a parcela da infração, ou seja, aquela baseada na integralização do capital social pelos sócios sem comprovação dos recursos financeiros transferidos, reafirma que os lançamentos estão devidamente comprovados através de documentos hábeis e idôneos que comprovam o efetivo ingresso dos referidos valores no disponível da empresa. Por fim, aduz ainda que, no período de janeiro a abril de 2016 a presunção de saída de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, deveria ser afastada, por evidente impossibilidade material da ocorrência do fato presumido, visto que somente teve sua inscrição estadual concedida e iniciou suas atividades em 05/02/2016;

2.3.- ainda no tocante a segunda acusação, reapresenta o argumento de que houve erro no enquadramento legal da multa qualificada de 100% do valor do imposto, pois não houve comprovação da ocorrência de fato omissivo pela autuada.

Considerando os argumentos apresentados, a recorrente requer:

- a) em caráter preliminar, a nulidade total do auto de infração;
- b) se não acolhida a preliminar, no mérito, que seja julgado improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001238/2019-08, com base nos fundamentos fáticos e jurídicos apresentados.

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





Com pedido de sustentação oral, requerido na própria peça recursal (fl. 435), foi emitida solicitação de parecer (fls. 443/444), com expedição do mesmo pelo assessor jurídico da Casa.

Eis o relatório.

## VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as denúncias de *i*) “indicar como não tributadas pelo Icms, operações com mercadorias sujeitas ao imposto estadual” e *ii*) “suprimento irregular de caixa”, detectada através da análise das notas fiscais, livros fiscais e contábeis e extratos bancários no período de 01/01/2016 a 31/12/2016, formalizada contra a empresa COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA, já previamente qualificada nos autos.

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.

Antes de qualquer análise do mérito da acusação em tela, determinante se apresenta o enfrentamento da preliminar de nulidade arguida pela recorrente.

### **1.- Da Preliminar Suscitada**

#### **- Da Nulidade do Auto de Infração por Cerceamento de Defesa**

Alegando violação do direito à ampla defesa e ao contraditório, a Recorrente requer a nulidade do Auto de Infração. Segundo afirma, houve preterição ao seu direito de defesa, em razão da ausência de dados e provas suficientes para respaldar as acusações constantes do libelo acusatório, em especial a acusação 01 (indicar como não tributadas pelo Icms, operações com mercadorias sujeitas ao imposto estadual).

Pois bem. A falta de descrição precisa do fato infringente, assim como a falta de elementos que possibilitem o contribuinte extrair as informações necessárias para compreender, de forma plena, as acusações que pesam contra si, são inadmissíveis em um lançamento de ofício e, *ipso facto*, não deve ser reconhecido como válido no Direito Tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado.



No caso em exame, resta evidenciado que as acusações que recaem sobre a autuada estão devidamente capituladas e positivada no RICMS/PB, inclusive sendo apontados com especificidade todos os dispositivos infringidos.

Ademais, a descrição dos fatos geradores, aliada aos demonstrativos relacionados às acusações (fls. 28 a 79) – estes compreendem partes integrantes dos autos, buscando esclarecer perfeitamente todo o procedimento fiscal e reúne elementos que afastam qualquer possibilidade de acolhimento da tese de nulidade do auto de infração por ausência de dados e provas que respaldassem as infrações.

Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pela fiscalização são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para embasar a delação constante do libelo acusatório.

Pelas razões acima, não há como prosperar a tese de cerceamento de defesa.

## **2.- Do Mérito**

### **Acusação 01: Indicar como Não Tributadas pelo Icms, Operações com Mercadorias Sujeitas ao Imposto Estadual (Período de maio a outubro de 2016)**

A ação fiscal que resultou nos lançamentos em análise, como se depreende dos papéis de trabalho da auditoria (fls. 78/79), teve como motivação a verificação de operações realizadas pela autuada que, segundo a acusação contida no Auto de Infração, indicavam mercadorias tributáveis sendo vendidas sem destaque do imposto, por terem sido sujeitas a substituição tributária em etapa anterior.

Partindo para análise da presente acusação, vislumbra-se uma repercussão tributária gerada pela auditoria nos documentos fiscais emitidos e declarações fiscais prestadas (EFD), no qual se constatou registros fiscais de operações com mercadorias sujeitas ao ICMS nas saídas por vendas, porém armazenadas e lançadas com indicação de se tratarem de SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA o que levou a propositura da exação fiscal sobre o montante real da repercussão tributária em face de ausência de débito do imposto nos documentos fiscais e livros fiscais próprios, fato demonstrado de forma analítica na planilha anexa à fl. 79 dos autos, onde constam o número das notas fiscais eletrônicas emitidas, chave de acesso, data, natureza da operação, produto, valor, entre outros.

Pois bem, não precisa de maiores considerações epistemológicas a respeito do tributo para se chegar à conclusão de que, não havendo débito pelas saídas nas operações de vendas das referidas mercadorias vai, inexoravelmente, resultar em



falta de recolhimento do tributo ou o recolhimento a menor. Disso não se pode extrair qualquer dúvida.

Ao agir dessa maneira, o contribuinte cometeu atos que implicam em plena divergência com vários artigos do Regulamento do ICMS em vigor no estado da Paraíba, assim como os que foram consignados no auto de infração:

Art. 2º O imposto incide sobre:

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

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

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

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

Parágrafo único. Para os efeitos deste artigo, considera-se:

I - imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;

[...]

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

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

I - no Registro de Saídas:

[...]

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

[...]

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:



[...]

d) o valor total do débito do imposto;

[...]

l) o valor do imposto a recolher;

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

[...]

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

Por sua vez, a penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

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

IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto:

Portanto, nada mais pode se dizer da acusação em tela a não ser que foi descrita, de forma pormenorizada e precisa, todos os dispositivos legais capazes de subsumir o comportamento do contribuinte às normas do RICMS/PB que deveria observar, mas não o fez, obrigando a auditora fiscal à lavratura do lançamento de ofício para levantamento do crédito tributário devido.

Em seu recurso, a recorrente requer a improcedência da acusação em tela, por entender que a fiscalização não demonstrou, com elementos de provas idôneas, que a autuada dera saída a mercadorias tributáveis pelo Icms como se fosse mercadorias do regime de substituição tributária, o que a teria impossibilitado de exercer, em sua plenitude, o seu direito de defesa .

É cediço que, para que o contribuinte possa exercer o seu direito à ampla defesa, é condição *sine qua non* que os elementos trazidos na denúncia não deixem dúvidas acerca da acusação que pesa contra ela.

Como se pode extrair dos autos, as provas produzidas pela auditora fiscal são robustas, detalhadas e suficientemente claras para garantir, à defesa, condições plenas para identificar os elementos que serviram de esteio para a acusação em tela.



Por fim, deve se ter claro que é o contribuinte que deve se contrapor às acusações feitas. Lavrado o auto de infração, teve a sua disposição duas oportunidades de provar que a acusação em tela não subsiste, mas não o fez.

Aliás, essa posição e de reiteradas considerações no Conselho de Recursos Fiscais, assim como explícito no seguinte Acórdão de nº 407/2019:

*ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO ISENTAS, NÃO TRIBUTADAS OU SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA NORMAL DO IMPOSTO. DENÚNCIA CONFIGURADA. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS EMPRESTAM CERTEZA E LIQUIDEZ AO CRÉDITO TRIBUTÁRIO LEVANTADO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.*

*A ausência de débito nas operações com mercadorias sujeitas à incidência do ICMS implica em falta de recolhimento do imposto devido ou em menor valor do que o exigível, caracterizando infração à legislação vigente.*

*Nas acusações feitas através de auto de infração, cabe ao contribuinte a prova em contrário, invertendo o ônus da prova para aquele a quem ela aproveita.*

Assim, tendo em vista que a recorrente não trouxe aos autos provas capazes de inocentá-la, resta-me apenas confirmar o brilhante e diligente trabalho executado pela fiscal autuante, mantendo em sua integralidade a decisão da instância prima, julgando procedente a presente acusação.

#### Acusação 02: *Suprimento Irregular de Caixa (Exercício 2016)*

Na presente denúncia, a fiscalização informa que a conta Caixa foi indevidamente suprida pelos valores das transferências eletrônicas entre bancos, saques realizados, pagamento de boletos bancários, cheques compensados e integralização de capital social sem comprovação documental, constantes da planilha “Suprimento de Caixa Não Comprovados – Exercício 2016”, extratos bancários e livros contábeis da atuada (fls. 28 a 77).

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

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



I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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

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

“Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:  
I - sempre que promoverem saída de mercadorias.”

“Art. 160. A nota fiscal será emitida:  
I - antes de iniciada a saída das mercadorias.”

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

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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



Com fulcro nas normas supracitadas, a fiscalização autuou o contribuinte por suprimento irregular de caixa verificado no exercício de 2016, por apresentar aportes efetuados na Conta Caixa, sem comprovação material.

De início, com o fito de tornar mais didático e compreensível o entendimento acerca da querela posta, faz-se necessário esclarecer que a presente acusação possui suporte em duas origens de dados, sendo o item “1” relativo a integralização do capital social e o item “2” relativo aos extratos bancários.

Pois bem. antes de adentrarmos ao cerne da questão, faz-se necessário revisarmos alguns conceitos básicos de auditoria fiscal/contábil, que nos ajudarão a compreender melhor o caso em tela.

Inicialmente, nunca é demais lembrar que o subgrupo "disponível" possui como contas básicas e usuais a "conta caixa", "bancos conta movimento" e "aplicações financeiras de liquidez imediata”.

O suprimento de disponibilidades não comprovados está no campo da auditoria das disponibilidades (caixa, bancos e outros disponíveis). A análise pode ser feita na “conta Caixa” propriamente dita ou em conjunto com as demais disponibilidades.

O suprimento de disponibilidades nada mais é do que a reposição dos recursos do caixa, ou seja, manter o caixa com o saldo devedor (Ativos tem saldos devedores).

Repor o caixa ou as disponibilidades é algo natural na vida comercial. O Caixa é alimentado por receitas de vendas, de serviços, de outras receitas, saques em conta bancária destinados ao caixa etc. Esses movimentos são naturais nas operações, e mantém o saldo devedor da “conta Caixa. Até aqui tudo bem. O problema é quando há simulação desse suprimento de fundos. Isso nos coloca no campo do suprimento de disponibilidades indevido ou não comprovado, o que constitui, além de distorção contábil, infração de natureza fiscal associada à omissão de receitas.

Daí porque, conforme disposição legal e das próprias resoluções do Conselho Federal de Contabilidade, os lançamentos contábeis devem refletir fatos merecedores de registro. Por isso, **o documento hábil** é condição precípua para que os lançamentos sejam emitidos.

Realizadas as considerações acima, passo ao enfrentamento do mérito, inicialmente no tocante ao Recurso de Ofício apresentado.

No que se refere ao efeito devolutivo do Recurso de Ofício, vale destacar os ajustes realizados pela instância prima:

“Partindo-se à análise do item “2” da impugnante, de equívocos nos lançamentos da agente fazendária, foram colacionadas planilhas, dentro da



própria impugnação, às fls. 138-151, com as justificativas alegadas pela defesa.

A auditora fiscal tributária, para esta segunda acusação, anexou cópias dos extratos bancários apresentados pela própria empresa (fls. 38-77), bem como planilhas descritivas (fls. 28-37). Cabe ressaltar que a planilha anexada à fl. 28 refere-se a valores classificados como de Capital a Integralizar e a planilha descritiva às fls. 29-77 refere-se a outros valores sem a devida comprovação.

Analisando-se todo o material probatório de defesa, colacionado às fls. 201-401, verifica-se que o impugnante apresenta documentos que comprovam, quanto à alegação do item “b”, a real destinação dos valores lançados indevidamente a débito na conta Caixa da empresa.

Foram comprovados a destinação das transferências, cheques compensados (bem como estornos realizados) e pagamentos a funcionários, ou seja, comprovou-se que os valores constantes da peça acusatória, na planilha descritiva às fls. 29-37, não decorreram de omissões de saídas pretéritas, haja vista a comprovação da origem dos valores autuados. Excetuando-se a integralização do Capital Social (item “a”) em que a defesa não apresentou documentos hábeis para seu afastamento.

Ademais, para parte dessa acusação, baseada somente com o simples extratos das contas bancárias da empresa, sem a comprovação, por parte da parte acusadora, de que não houve o ajuste posterior dessas saídas na sua conta Caixa, não se mostra suficiente para presumir a ocorrência de omissões de saídas pretéritas do contribuinte fiscalizado.

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, arrimados em fatos econômicos fictícios ou de procedência duvidosa, geralmente 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.

Vejamos os Acórdãos do colendo Conselho de Recursos Fiscais – CRF-PB, desta Secretaria, que sobre a acusação de suprimento irregular de caixa assim assinalam:

ACÓRDÃO Nº 256/2017

Relatora: CONS<sup>a</sup> DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. PROVAS INSUFICIENTES. MANTIDA INTEGRALMENTE A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO



IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO  
DESPROVIDO.

Não há como prosperar o lançamento fiscal que não esteja embasado em documentos que comprovem a ilicitude cometida.

ACÓRDÃO Nº 287/2019

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.

Neste diapasão, da forma como foi apresentado o material probatório de acusação, ou seja, de forma isolada, apenas os extratos bancários, sem estarem acompanhadas de cópias da sua contabilidade regular, não há como aceitar somente esses documentos para efeito de valor probante.

Logo, sem respaldo documental mínimo, que comprove como a auditoria constatou a omissão de receitas pretéritas em sua segunda planilha descritiva (fls. 29-37), em conjunto com as argumentações e provas acostadas pela defesa, consigna-se pela procedência, apenas parcial, da acusação, aceitando-se a cobrança relacionada à planilha acostada à fl. 28, relativa à integralização do Capital Social da empresa.”

Os argumentos apresentados pelo diligente julgador monocrático (fls. 412 a 414), aliado as provas apresentadas pela defesa (fls. 201 a 401), são suficientes para justificar os ajustes efetuados, motivo pelo qual, neste particular, o recurso de ofício deve ser desprovido.

Do Mérito – Recurso Voluntário



Com relação ao recurso voluntário apresentado, ressalto que a defesa reitera os mesmos argumentos já apresentados na primeira instância, vejamos:

- Com relação a parcela da infração, ou seja, aquela baseada na integralização do capital social pelos sócios sem comprovação dos recursos financeiros transferidos, reafirma que os lançamentos estão devidamente comprovados através de documentos hábeis e idôneos que comprovam o efetivo ingresso dos referidos valores no disponível da empresa. Por fim, aduz ainda que, no período de janeiro a abril de 2016 a presunção de saída de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, deveria ser afastada, por evidente impossibilidade material da ocorrência do fato presumido, visto que somente teve sua inscrição estadual concedida e iniciou suas atividades em 05/02/2016.

Na busca pela verdade material dos fatos, iniciamos nossa análise pelos atos constitutivos da empresa, onde verificamos à fl. 168 dos autos que o capital social da empresa é de R\$ 800.000,00 (oitocentos mil reais), sendo integralizado em moeda corrente nacional no ato de constituição/registro o valor de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), e o restante de R\$ 500.000,00 (quinhentos mil reais) a ser integralizado pelos sócios no período de 24 meses a contar do mês de novembro de 2015.

Em seguida passamos a análise da contabilidade do exercício de 2016 da empresa, onde verificamos que ao final de cada mês, isso desde o mês de janeiro, os sócios Francisco de Sousa Pires e Francisco de Assis Pinto realizavam aportes no valor de R\$ 10.416,66 e 10.416,67, respectivamente. Os referidos aportes referem-se as parcelas de integralização do capital subscrito e eram contabilizadas da seguinte forma: D – conta Caixa e C – Capital a integralizar.

Por fim, verificamos às fls. 183 a 199 do caderno processual, a existência dos recibos de integralização, documentos hábeis a embasar e dar suporte documental aos lançamentos contábeis realizados.

Assim, ao analisarmos toda a documentação probatória, com base na inversão do ônus probatório, resta evidenciado que a autuada trouxe em sua defesa alegações acompanhadas de provas materiais suficientes a ocasionar a exclusão dos valores mantidos pelo n. julgador singular, qual seja os valores relacionados na planilha anexa à fl. 28, no montante de R\$ 67.500,00, sendo R\$ 33.750,00 de Icms e R\$ 33.750 de multa.

Ademais, importante registrar que na busca pela verdade material, esta relatoria não se furtou de apreciar cada um dos argumentos, elementos e documentos que a defesa trouxe aos autos.

Em face desses fundamentos, reformo a decisão proferida pela instância singular no tocante a presente acusação, **julgando-a improcedente**.



Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001238/2019-08, lavrado em 6 de maio de 2019, contra a empresa COMÉRCIO VAREJISTA DE ALIMENTOS VERDE VALE LTDA, inscrição estadual nº 16.266.419-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 627,74 (seiscentos e vinte e sete reais e setenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 358,70 (trezentos e cinquenta e oito reais e setenta centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 106 c/c 52 e 54, art. 2º e art. 3º, art. 60, I, “b”, III, “d” e “l”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 269,04 (duzentos e sessenta e nove reais e quatro centavos) de multa por infração, arimada no art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o total de R\$ 356.493,38 (trezentos e cinquenta e seis mil, quatrocentos e noventa e três reais e trinta e oito centavos), sendo R\$ 178.246,69 (cento e setenta e oito mil, duzentos e quarenta e seis reais e sessenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 178.246,69 (cento e setenta e oito mil, duzentos e quarenta e seis reais e sessenta e nove centavos) a título de multa por infração, pelos motivos anteriormente expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de abril de 2023.

Leonardo do Egito Pessoa  
Conselheiro Suplente Relator

SECRETARIA DE ESTADO  
DA FAZENDA



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 163/2023

5 de Agosto

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

R. Gama e Melo, 21, Varadouro - CEP 58010-450 - João Pessoa/PB