



PROCESSO Nº 1869672017-2

ACÓRDÃO Nº 212/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MOINHO PATOENSE LTDA.

2ª Recorrente: MOINHO PATOENSE LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA e NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. DENÚNCIA CONFIRMADA EM PARTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

*- Rejeitada a preliminar de decadência, porque não se aplica à espécie a regra do art. 150, §4º, e, sim aquela prevista no art. 173, I, do CTN, por se tratar de auto de infração lavrado em função de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, logo, não declaradas pelo contribuinte, ex vi, da Súmula 01 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba.*

*- Considera-se como suprimento indevido da conta Caixa, quando há valores levados a débito de caixa sem a devida comprovação da receita, indício que por força do artigo 646 do RICMS/PB, autoriza o Fisco a presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. In casu, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus processual de demonstrar totalmente a origem documental dos recursos aportados à Conta Caixa, tendo sido acolhido somente em parte suas alegações diante da demonstração dos lançamentos a crédito, firmando-se a certeza na aplicação da presunção no valor remanescente.*

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



A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002121/2017-80, lavrado em 31/8/2017, contra a empresa MOINHO PATOENSE LTDA, inscrição estadual nº 16.154.261-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de R\$ 608.622,62 (seiscentos e oito mil, seiscentos e vinte e dois reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 304.311,31 (trezentos e quatro mil, trezentos e onze reais e trinta e um centavos) referentes ao ICMS, por infringência artigos 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646; e artigos 158, I e 160, I c/c o art. 646, I, alínea “b”, todos do RICMS-PB, e R\$ 304.311,31 (trezentos e quatro mil, trezentos e onze reais e trinta e um centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 86.344,36 (oitenta e seis mil, trezentos e quarenta e quatro reais e trinta e seis centavos)**, referente à R\$ 43.172,18 (quarenta e três mil, cento e setenta e dois reais e dezoito centavos) de ICMS e R\$ 43.172,18 (quarenta e três mil, cento e setenta e dois reais e dezoito centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de maio de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



PROCESSO Nº 1869672017-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MOINHO PATOENSE LTDA.

2ª Recorrente: MOINHO PATOENSE LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA e NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. DENÚNCIA CONFIRMADA EM PARTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

*- Rejeitada a preliminar de decadência, porque não se aplica à espécie a regra do art. 150, §4º, e, sim aquela prevista no art. 173, I, do CTN, por se tratar de auto de infração lavrado em função de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, logo, não declaradas pelo contribuinte, ex vi, da Súmula 01 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba.*

*- Considera-se como suprimento indevido da conta Caixa, quando há valores levados a débito de caixa sem a devida comprovação da receita, indício que por força do artigo 646 do RICMS/PB, autoriza o Fisco a presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. In casu, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus processual de demonstrar totalmente a origem documental dos recursos aportados à Conta Caixa, tendo sido acolhido somente em parte suas alegações diante da demonstração dos lançamentos a crédito, firmando-se a certeza na aplicação da presunção no valor remanescente.*

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de



Estabelecimento nº 93300008.09.00003176/2017-07 (fls. 3), lavrado em 27/12/2017, em face da empresa MOINHO PATOENSE LTDA, inscrição estadual nº 16.037.214-3, em decorrência da seguinte infração:

**0001 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >>**  
Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa c/recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto devido.

**NOTA EXPLICATIVA:** TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVO, DOCUMENTOS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS CONTIDOS EM MÍDIA DIGITAL ANEXADOS AOS AUTOS.

**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:** TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVO, DOCUMENTOS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS CONTIDOS EM MÍDIA DIGITAL ANEXADOS AOS AUTOS.

Com supedâneo nos fatos acima, o Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 694.966,98 (seiscentos e noventa e quatro mil, novecentos e sessenta e seis reais e noventa e oito centavos)**, sendo R\$ 347.483,49 (trezentos e quarenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e três reais e quarenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646; e artigos 158, I e 160, I c/c o art. 646, I, alínea “b”, todos do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 347.483,49 (trezentos e quarenta e sete mil, quatrocentos e oitenta e três reais e quarenta e nove centavos), a título de multa por infração, com arrimo no art. 82, inciso V, alínea “F”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios acostados as fls. 4/63 dos autos.

Regularmente cientificado do auto de infração de forma pessoal, em 27/12/2017 (fls. 05), o contribuinte apresentou reclamação (fls. 387/398), protocolada em 25/1/18 (fls. 386), alegando, em síntese, que:

- a) Relatou as informações constantes do instrumento de autuação fiscal e em seguida, pleiteou que os valores apurados no período de janeiro a novembro de 2012 decaíram, em decorrência do art. 150, §4º, do CTN;
- b) Solicita a conversão do julgamento em diligência como forma de comprovação de suas alegações, por entenderem que a apresentação e análise de novos esclarecimentos e documentos serem necessários à elucidação de eventuais obscuridades deste processo e, por conseguinte, para comprovar que os ingressos de recursos na conta “Caixa” foram realizados com comprovação de origem;



- c) Aduz que as movimentações de caixa que geraram essa suposta irregularidade, tratam-se de transferências financeiras entre contas da própria empresa, a exemplo de TEDs, DOCs e a aplicação OUROCAP (renda fixa), dentre outras transações que não decorreram da saída ou entrada de mercadorias, não havendo que se falar em saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto;
- d) Que todas as movimentações financeiras entendidas pelo Fisco Estadual, como irregulares e decorrentes de supostas saídas de mercadorias, foram devidamente lançadas nos livros contábeis, bem como declaradas em SPED;
- e) Assim, todas as transferências bancárias interna corporis e eventuais aplicações financeiras, seus lucros e dividendos, não são alvo ou tributáveis pelo Fisco Estadual, fugindo, assim, da sua competência institucional;
- f) Quanto à multa por infração aplicada, avalia sobre a ilegalidade do seu percentual (100%) e comenta sobre o princípio da proporcionalidade entre o ilícito e a penalidade, afirmando que a autoridade fazendária, ao aplicar as multas, mesmo que previstas na legislação vigente, afrontaram diretamente o referido princípio da proporcionalidade, razoabilidade e do não confisco acerca da atribuição de penalidades administrativas.

Com base nos argumentos apresentados, a Impugnante requer seja dado provimento à Impugnação, para que seja: a) Reconhecida a decadência parcial do crédito tributário, relativo ao interstício de 1º de janeiro a 30 de novembro de 2012; b) O acolhimento da aventada diligência; c) No mérito, o reconhecimento da improcedência do lançamento, haja vista a inocorrência de irregularidades e pelos demais argumentos alhures.

Sem informação de reincidência, os autos foram conclusos (fl.1.135) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, por critério de distribuição, a apreciação e julgamento.

O julgador de primeira instância, requisitou à Fiscalização uma diligência determinada às fls. 1.137 a 1.139 e o órgão fiscalizador se manifesta a respeito e presta os esclarecimentos solicitados (fls. 1.143 a 1.148), reformulando o crédito tributário às fls. 1.149 a 1.155.

Em seguida, o julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz decidiu pela *parcial procedência* do auto de infração, conforme sentença das fls. 1.162/1.172.

**ICMS. DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS FISCAIS. NÃO ACOLHIDA. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DEIXAR DE SUBMETER OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, PRESUMIDAS PELA CONSTATAÇÃO DE SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA**



1. Com relação à decadência, aplica-se o art. 173, I, do CTN. Notificação ao sujeito passivo ocorreu antes do prazo regular de constituição do crédito tributário, não restando decaídos os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos de 01 de janeiro a 30 de novembro de 2012.

2. Constatado, mediante conferência dos lançamentos contábeis da conta "caixa" e os respectivos extratos bancários, o ingresso de recursos sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias não acobertadas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 c/c o art. 646 do RICMS/PB.

3. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, excluindo-se, ainda, as exigências relativas aos recursos lançados a débito da conta "Caixa", os quais foram demonstrados os respectivos lançamentos a crédito da mesma conta. Corretas as exigências remanescentes do ICMS e da Multa por Infração.

#### *AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE*

Cientificada da decisão de primeira instância, por meio do DTe, com ciência em 18/04/2022 (fl. 1.175), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 18/5/2022 (fls. 1.176/1.201), no qual reitera os fundamentos apresentados em primeira instância, especialmente reforçando que:

- a) Que parte do crédito tributário exigido à recorrente já se encontrava, à época dos fatos geradores extinto pela decadência, trata-se dos fatos geradores ocorridos de 1/2/2012 a 27/12/2012;
- b) A autoridade fiscal deveria recompor a conta caixa do contribuinte, expurgando os valores identificados a título de suprimento e identificar se resta saldo credor ou devedor se e somente se restar saldo credor é que deve sobre esse saldo ser cobrado o imposto correlato;
- c) A conduta de utilização dos valores lançados a débito na conta caixa como base de cálculo, todavia, é completamente indevida, posto que, insista-se, esses montantes dizem respeito tão somente as supostas irregularidades que dão ensejo à presunção de incidência do tributo, e não a sua base de cálculo;
- d) A acusação não compreendeu o fato de que os lançamentos realizados na conta caixa da impugnante, listados no demonstrativo, decorrem de metodologia contábil legitimamente utilizada pela empresa, que ao realizar pagamentos por meio de sua conta bancária, registra-os no caixa, metodologia que sob nenhum enfoque enseja eventual prejuízo ao recolhimento do ICMS;
- e) Relativamente a 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 o Fisco ter acesso;

f) A acusação de suprimento irregular de caixa para restar caracterizada é preciso que os lançamentos contábeis sejam falsos, fictícios e no caso concreto os lançamentos são reais, verdadeiros e reportam-se movimentos (pagamentos e transferências) ocorrido em conta bancária da empresa devidamente declarada;

g) 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 do ICMS, como é o caso de pagamentos de funcionários e fornecedores, retirada de sócio, etc, o que denota a fragilidade da acusação;

h) A impugnante é distribuidora atacadista e vende a consumidores finais, precipuamente, bebidas alcoólicas e refrigerantes, isto é, apenas produtos sujeitos à substituição tributária, como se observa no art. 390 c/c o anexo 5 do RICMS/PB, nessa condição não se aperfeiçoa a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis;

i) A alíquota aplicada no auto de infração está equivocada porque não foi observado o crédito presumido previsto no Termo de Acordo nº 2001.004201, de forma que as operações realizadas com produtos sujeitos a alíquota de 17% observam a concessão de crédito presumido de forma que o imposto a recolher corresponda a 7% do valor da operação de saída;

Pugna pelo reconhecimento da decadência de parte do crédito tributário, ou que seja julgada a improcedência ou a nulidade do auto de infração.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta relatoria na forma regimental para análise e julgamento.

**É o relatório.**

*VOTO*

Versa os presentes autos sobre a acusação de suprimento irregular de caixa, em face da empresa acima qualificada.

Inicialmente, importa declarar a regularidade do recurso de ofício e que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência, especialmente o art. 41 da Lei nº 10.094/13 e o art. 142 do CTN.



## 1. Da preliminar de Decadência

Em sede preliminar, a defendente advoga que parte do crédito tributário exigido já se encontrava, à época dos fatos geradores (1/2/2012 a 27/12/2012), extinto pela decadência, nos termos do art. 156, V, c/c art. 150, §4º do CTN – aplicável ao caso concreto segundo a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça.

*Data venia*, esta irresignação é improcedente, por se tratar de omissão de saídas de mercadorias tributáveis em razão de suprimento irregular da conta caixa.

Nessa situação, como o sujeito passivo deixou de realizar o “lançamento por homologação”, pois efetuou procedimento irregular, contrário à legislação, e, em consequência, deixou de efetuar o pagamento do imposto, não se pode cogitar da hipótese de homologação tácita do lançamento, conforme previsto no artigo 150, §4º, do CTN, nem §§ 2º e 3º do artigo 22 da Lei nº 10.094 de 27/12/2013, *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito salvo se comprovada ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

**Art. 22.** Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).

Portanto, ao deixar apurar corretamente o imposto e realizar o pagamento correspondente, o contribuinte submeteu-se à fiscalização que efetuou o lançamento de ofício obedecendo ao prazo decadencial que começa a contar a partir do primeiro dia do exercício seguinte a aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme dispõe o artigo 173, inciso I, do CTN:

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;"





Por sua vez, faz-se importante consignar que essa matéria foi objeto de Súmula do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba - CRF-PB, pela Portaria n° 00311/2019/SEFAZ, publicada no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ n° 950, em 19 de novembro de 2019. Vejamos:

#### DECADÊNCIA

SÚMULA 01 - **Quando não houver declaração de débito**, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos n°s: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019).

Dessarte, o descumprimento da obrigação principal de pagamento do imposto devido **no período de 1/2/2012 a 27/12/2012**, poderia ser lançada em um período decadencial de cinco anos contados de **1/1/2013 até 31/12/2017**. A ciência do auto de infração ocorreu no dia 27/12/2017 (fls. 05), logo, dentro do prazo legal para constituição do crédito tributário pelo lançamento.

Acompanhando o entendimento da instância singular, indefiro, pois, a preliminar suscitada.

## 2. Do exame de mérito

A presente denúncia de suprimento irregular do caixa, toma como base a constatação de que o contribuinte escriturou a débito da conta caixa nas ECDs dos exercícios de 2012, 2013 e 2014, lançamentos contábeis, sem apresentar para a fiscalização um lastro que correspondesse a origem dos recursos, conforme se extrai da nota explicativa do auto de infração.

Como se sabe, os suprimentos irregulares da conta caixa pressupõem saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, sujeitando o infrator ao pagamento do imposto, conforme o artigo 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

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

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

*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

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

*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;  
(grifo nosso)*

*[...]*



O Representante Fazendário demonstrou a acusação por meio das planilhas nomeadas “DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DO VALOR DO SUPRIMENTO ILEGAL À CONTA CAIXA”, fls. 14/27.

Ao analisar cuidadosamente o procedimento fiscal e os documentos acostados aos autos, verifica-se que foi realizado um criterioso trabalho fiscal na análise da conta caixa da empresa autuada, em confronto com a conta bancos, conforme apresentado no Memorial Descritivo do Auto de Infração.

Ao tomar conhecimento das alegações da empresa, o julgador de primeira instância, requisitou à Fiscalização uma diligência determinada às fls. 1.137 a 1.139 e o órgão fiscalizador se manifestou a esse respeito, prestando os esclarecimentos solicitados (fls. 1.143 a 1.148), para reformular em parte o crédito tributário, documentos anexados às fls. 1.149 a 1.155.

Percebe-se, ainda, que ao executar a diligência os auditores lograram reconhecer em parte as justificativas do sujeito passivo, nas quais o autuado conseguiu comprovar vários lançamentos de estorno do suprimento irregular a caixa, ou seja, por meio de análise contábil foi comprovado que o caixa recebeu o lançamento a débito e o lançamento de estorno a crédito, portanto, tais registros não se confirmaram na acusação.

Todavia, parte das justificativas apresentadas pelo sujeito passivo não se confirmaram, mormente não serem comprovados os estornos necessários para que os auditores pudessem excluir os valores do montante do crédito tributário (fls. 1.146).

Com base nesse resultado remanescente da Diligência, depois de exauridas as providências para verificar contabilmente os fatos alegados pela defesa, o i. Julgador Singular manifestou a decisão pela parcial procedência do auto de infração.

Diante do resultado desfavorável, a empresa autuada recorre da decisão *a quo* alegando que a autoridade fiscal deveria recompor a conta caixa, expurgando os valores identificados a título de suprimento irregular e identificar se resta saldo credor ou devedor. Manifesta a oposição de que a autuação somente se justificaria se o saldo remanescente fosse credor.

Ora, com todas as vênias, mas não lhe assiste razão.

A acusação de suprimento irregular de caixa, disposta no inciso I, “b” do art. 646 do RICMS/PB comporta diferença metodológica e material com a acusação do inciso I, “a” do mesmo diploma legal. A lei não tem palavras inúteis, *verba cum effectu sunt accipienda*, é um princípio de hermenêutica que nesse caso se aplica. Não fosse assim, porque o legislador haveria de detalhar as duas situações fáticas?

A acusação de suprimento irregular de caixa, disposta no inciso I, “b” do art. 646 do RICMS/PB permite a presunção do fato gerador pela singela identificação de registros a débito na conta caixa, sem origem documental ou legal. Na acusação de insuficiência de caixa, inciso I, “a” do mesmo diploma legal ocorre a necessidade de fazer a recomposição dos lançamentos da conta caixa para identificar a insuficiência do caixa.



E não se diga haver prejuízo em quaisquer das duas abordagens da fiscalização, visto que a empresa é detentora da escrituração contábil e fiscal e dos documentos que lhe deram suporte, tendo o dever de prestar informação para o Fisco sobre as escriturações a débito da conta caixa realizadas.

Essa interpretação se coaduna com os §§ 8º e 9º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96 que disciplinam o fato gerador presumido, apresentando diversas situações fáticas que impõem a cobrança do ICMS por presunção:

*Art. 3º O imposto incide sobre: (...)*

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

*§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.*

Cabe ainda ressaltar que a autonomia e diferenciação das duas acusações de insuficiência de caixa e suprimento irregular de caixa é matéria já apreciada por essa e. Corte Fiscal, conforme se pode demonstrar no julgamento do processo nº 1827202019-0, no qual a matéria semelhante a tratada nesse julgamento foi analisada em detalhes.

*PROCESSO Nº 1827202019-0 ACÓRDÃO Nº 0117/2022 SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.*

*DECADÊNCIA - RECONHECIDA A EXTIÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUVE DECLARAÇÃO DE DÉBITO - OMISSÃO DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - SUPRIMENTO IRRREGULAR DE CAIXA - CONDUTA INFRACIONAL COMPROVADA - SUPRIMENTO IRRREGULAR DE BANCOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - VÍCIO FORMAL DE PARTE DO LANÇAMENTO - NULIDADE - CONCORRÊNCIA - AJUSTES - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL - IREGULARIDADE PARCIALMENTE EVIDENCIADA - MULTA RECIDIVA - AFASTAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.*

*- Nos casos de omissões de saídas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário*



*Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos. Por outro lado, havendo declaração do débito, aplica-se a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.*

*- O arbitramento da base de cálculo é 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. - A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

***- O suprimento irregular nas contas Caixa e Bancos configura infração à legislação tributária estadual. Alegações genéricas e desprovidas de provas contundentes da inexistência de repercussão tributária não são suficientes para desconstituir as denúncias. Ajustes no crédito tributário em razão de haver sido configurada a existência de concorrência entre as infrações, vez que os suprimentos irregulares na conta Caixa tiveram origem na conta Bancos.***

*- Padece de nulidade por vício formal o lançamento que contém erro de preenchimento da peça acusatória. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13.*

*- Irregularidades evidenciadas na auditoria por dentro do Simples Nacional são passíveis de autuação, observadas as alíquotas do referido regime. In casu, o contribuinte apresentou elementos suficientes para comprovar a regularidade de parte das operações identificadas pelo Fisco, o que fez sucumbir uma parcela dos valores originalmente lançados.*

*- A multa recidiva só é cabível quando a nova infração ao mesmo dispositivo legal ocorrer dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa, na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 da Lei nº 10.094/13, de 27 de setembro de 2013.*

A Recorrente arrazoa que a conduta de utilização dos valores lançados a débito na conta caixa como base de cálculo é completamente indevida, posto que esses montantes dizem respeito tão somente as supostas irregularidades que dão ensejo à presunção de incidência do tributo, e não a sua base de cálculo.

Discordo, com todas as vênias, ao posicionamento da defesa, pois o fato gerador presumido está bem determinado em todos os seus elementos, inclusive a base de cálculo, contrariamente ao que entende a defesa.

Discorre o art. 646 que 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 o fato de a escrituração indicar suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados.



Conforme é cediço, as operações de saídas de mercadorias têm como base de cálculo o **valor da operação**, conforme art. 13, inciso I, da Lei 6.379/96, *in verbis*:

*Art. 13. A base de cálculo do imposto é:*

*I - na saída de mercadoria prevista nos incisos I, III e IV, do art. 12, o valor da operação;*

*II - na hipótese do inciso II, do art. 12, o valor da operação, compreendendo mercadoria e serviço; (...)*

Cuide-se que o **valor da operação presumida** não é outro senão o do montante equivalente ao dos suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados, porque se referem à causa e efeito um do outro.

Mesmo assim. Reforço os argumentos.

O arbitramento da base de cálculo é aplicado quando existentes quaisquer dos casos e critérios, na forma dos art. 19, 24 e 25 do RICMS/PB. No caso do fato gerador presumido previsto no art. 646 do RICMS/PB a base de cálculo é a quantificação da omissão de saídas e está bem determinada no procedimento por meio do montante relativo ao dos suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados.

Pode-se concluir que nas hipóteses legais de presunção da ocorrência do fato gerador são os fatos indiciários que materializam a quantificação do mesmo, ou seja, a base de cálculo, porque tais ocorrências se pautaram em vendas sem a emissão de documentos fiscais.

Portanto, foi correta a determinação da base de cálculo da omissão de vendas no montante dos suprimentos a caixa não comprovados, conforme a planilha fiscal de fls. 14/27.

Em seguida, a Recorrente argumenta que a acusação não compreendeu o fato de que os lançamentos realizados na conta caixa da impugnante, listados no demonstrativo, decorrem de metodologia contábil legitimamente utilizada pela empresa, que ao realizar pagamentos por meio de sua conta bancária, registra-os no caixa, metodologia que sob nenhum enfoque enseja eventual prejuízo ao recolhimento do ICMS.

Essa questão é matéria de fundamental importância para o deslinde da causa, visto que a denúncia fiscal tem como justificativa apresentada no Memorial Descritivo do auto de infração o fato de os Auditores terem reconhecido a legalidade dessa conduta, ou seja, da metodologia contábil adotada pela empresa, desde que seja evidenciado seus pressupostos. Que o caixa seja utilizado de fato como “conta de passagem”. Assim, seguindo o método das partidas dobradas, para cada débito no caixa, a recorrente deveria apresentar a operação a crédito (ou de estorno).

Depois da análise desse fato durante a fiscalização e dos esclarecimentos da empresa na impugnação, em sede de diligência, restou lançamentos a débito, sem a devida contabilização a crédito, portanto, para tais fatos não se confirma que a conta caixa foi usada somente como conta de passagem e sim que houve um suprimento



irregular da conta caixa, conforme retratado na Informação Fiscal juntada às fls. 1.146 relativa à Diligência fiscal realizada nos autos.

A presunção legal cede à contraprova da Impugnante, pois se trata de uma presunção *juris tantum*, que admite prova em sentido contrário. Assim, para os fatos que a defesa, exercendo seu ônus, trouxe informações que demonstraram as contrapartidas contábeis na conta caixa, os Auditores puderam reconhecer esses fatos e os excluíram da peça acusatória, sendo mantido o saldo remanescente de valores não comprovados.

Impende salientar que a presunção legal do art. 646 do RICMS/PB inverte o ônus da prova, sendo assim, as alegações da empresa de que todas as operações estão detalhadas no Livro Razão, impõe a obrigação de apresentá-las especificamente nos autos do processo tributário, demonstrando a origem dos recursos apropriados a débito na conta caixa.

Outrossim, ao afirmar que se tratam de operações reais e não omissões de receita, igualmente é da Recorrente o ônus da contraprova dos fatos indiciários indicados precisamente no auto de infração. Ora, a empresa é detentora de contabilidade regular, logo, tem a obrigação legal de apresentar os documentos que originaram o registro contábil<sup>1</sup>.

Quanto ao argumento de que 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 do ICMS, como é o caso de pagamentos de funcionários e fornecedores, retirada de sócio, é importante discorrer que a presunção legal trata da omissão de saídas de mercadorias tributáveis e que os fatos comprovados pela fiscalização foram os fatos indiciários da presunção, que se materializaram por débitos na conta caixa, cuja origem não foi comprovada pela Recorrente. Portanto, essa alegação da defesa não é suficiente para elidir a acusação fiscal.

A Recorrente é uma empresa do segmento da indústria de bens não duráveis, café, exercendo atividade econômica com o CNAE nº 1081-3/01: beneficiamento de café (ICMS) e com expressiva venda de produtos do regime normal. Assim, a presunção legal do art. 646 do RICMS/PB é materialmente aplicável, não podendo sequer cogitar da exclusividade de vendas de mercadorias do regime da substituição tributária, na condição de substituto.

A Recorrente, por fim, advoga que a alíquota do auto de infração deveria respeitar o Termo de Acordo nº 2001.004201<sup>2</sup> de forma que as operações realizadas

<sup>1</sup>Código Civil, Art. 1.194. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a conservar em boa guarda toda a escrituração, correspondência e mais papéis concernentes à sua atividade, enquanto não ocorrer prescrição ou decadência no tocante aos atos neles consignados.

<sup>2</sup>CLÁUSULA PRIMEIRA – Nas saídas de café torrado ou moído promovidas pela Empresa, neste Estado, será concedido crédito presumido de ICMS, equivalente a:

I - 10% (dez por cento) sobre as saídas internas;

II - 5% (cinco por cento) sobre as saídas interestaduais

§ 1º – O disposto nos incisos I e II, desta Cláusula, somente se aplica às saídas de café torrado ou moído produzidos neste Estado.



com produtos sujeitos a alíquota de 17% deveria observar a concessão de crédito presumido de forma que o imposto a recolher corresponda a 7% do valor da operação de saída.

Todavia, o TARE não trata de alíquota do ICMS, e sim da concessão de benefício fiscal, cujo aproveitamento se dá na forma da escrituração de crédito presumido do ICMS na apuração mensal do contribuinte. No caso, a Fiscalização apura a omissão de receita de vendas de mercadorias tributáveis nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, sendo certo que a alíquota aplicável é de 17%, sem apropriação de créditos fiscais.

**Com estes fundamentos,**

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002121/2017-80, lavrado em 31/8/2017, contra a empresa MOINHO PATOENSE LTDA, inscrição estadual nº 16.154.261-1, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de R\$ 608.622,62 (seiscentos e oito mil, seiscentos e vinte e dois reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 304.311,31 (trezentos e quatro mil, trezentos e onze reais e trinta e um centavos) referentes ao ICMS, por infringência artigos 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646; e artigos 158, I e 160, I c/c o art. 646, I, alínea “b”, todos do RICMS-PB, e R\$ 304.311,31 (trezentos e quatro mil, trezentos e onze reais e trinta e um centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 86.344,36 (oitenta e seis mil, trezentos e quarenta e quatro reais e trinta e seis centavos)**, referente à R\$ 43.172,18 (quarenta e três mil, cento e setenta e dois reais e dezoito centavos) de ICMS e R\$ 43.172,18 (quarenta e três mil, cento e setenta e dois reais e dezoito centavos) de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de maio de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima

Conselheiro Relator

---

§ 2º – O aproveitamento dos créditos fiscais, oriundos da aquisição de insumos e serviços, inclusive energia elétrica, empregados na industrialização do café, terá como limite o valor resultante da aplicação da carga tributária de 7% (sete por cento) sobre o valor das respectivas entradas.

§ 3º – O crédito presumido mensal, de que trata esta Cláusula, fica condicionado ao pagamento do ICMS no prazo estabelecido no RICMS.

SECRETARIA DE ESTADO  
DA FAZENDA



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 212/2023

