



PROCESSO Nº 1795712019-9

ACÓRDÃO Nº 240/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: ABRAAO BATISTA DA SILVA

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: LAVOISER DE M. BITENCOURT

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CRÉDITO INDEVIDO - ATIVO IMOBILIZADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. CRÉDITO INDEVIDO. CONFIRMADA A OCORRÊNCIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AFASTADA A OCORRÊNCIA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). MANTIDO. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. PROCEDENTE. PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS). INFRAÇÃO CONFIRMADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONFIGURADA A CONCORRÊNCIA COM INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO.

- O creditamento do imposto referente a aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente está condicionada ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

- Não pode o contribuinte se creditar do valor do imposto a maior do que aquele constante no documento que lhe deu origem.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB;



- A falta de recolhimento do imposto devido pelo substituto tributário não pode ser motivo para enquadramento para autuação do substituído, salvo na hipótese prevista no artigo 391, §5º do RICMS/PB.

- A apuração de insuficiência de Caixa denota a realização de pagamentos com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. No caso há de se observar a concorrência desta infração com o suprimento irregular de caixa.

- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de não escriturar-las e oferece-las à tributação, constitui infração tributária material qualificada.

- É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Caracterizada a ocorrência, legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. No caso, o contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a 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 do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001168/2019-98 (fls. 03 a 09), lavrado em 30 de abril de 2019 contra a empresa ABRAAO BATISTA DA SILVA de inscrição estadual nº 16.11.055-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 259.126,08 (duzentos e cinquenta e nove mil, cento e vinte seis reais e oito centavos), sendo R\$ 130.572,92 (cento e trinta mil, quinhentos e setenta e dois reais e noventa e dois centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 78, 74, 158, I, 16, I c/ fulcro no art. 646 e art. 106, 60 I e II c/c art. 277, complementados pelas notas explicativas, todos do RICMS/PB e R\$ 128.553,16 (cento e vinte e oito mil, quinhentos e cinquenta e três reais e dezesseis centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, V, “b”, “c”, “f” e “h” da Lei n 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado o *quantum* de R\$ 212.694,24 (duzentos e doze mil, seiscentos e noventa e quatro reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 106.347,12 (cento e seis mil, trezentos e quarenta e sete reais e doze centavos) de ICMS e R\$ 106.347,12 (cento e seis mil, trezentos e quarenta e sete reais e doze centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.



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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de maio de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1795712019-9
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP
Recorrido: ABRAAO BATISTA DA SILVA
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA
Autuante: LAVOISER DE M. BITENCOURT
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CRÉDITO INDEVIDO - ATIVO IMOBILIZADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. CRÉDITO INDEVIDO. CONFIRMADA A OCORRÊNCIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AFASTADA A OCORRÊNCIA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). MANTIDO. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. PROCEDENTE. PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS). INFRAÇÃO CONFIRMADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONFIGURADA A CONCORRÊNCIA COM INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO.

- O creditamento do imposto referente a aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente está condicionada ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

- Não pode o contribuinte se creditar do valor do imposto a maior do que aquele constante no documento que lhe deu origem.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB;



- A falta de recolhimento do imposto devido pelo substituto tributário não pode ser motivo para enquadramento para autuação do substituído, salvo na hipótese prevista no artigo 391, §5º do RICMS/PB

- A apuração de insuficiência de Caixa denota a realização de pagamentos com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. No caso há de se observar a concorrência desta infração com o suprimento irregular de caixa.

- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de não escriturar-las e oferece-las à tributação, constitui infração tributária material qualificada.

- É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Caracterizada a ocorrência, legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. No caso, o contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação.

RELATÓRIO

Trata a presente demanda de Recurso de Ofício lavrado contra a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001168/2019-98 (fls. 03 a 09), lavrado em 30 de abril de 2019 contra a empresa ABRAAO BATISTA DA SILVA, no qual constam as seguintes acusações:

577 – CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO – CIAP) >> o contribuinte reduziu o recolhimento do imposto por ter aproveitado crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo immobilizado, sem observância das formalidades impostas pela legislação.

Nota explicativa: CONFORME LEVANTAMENTO REALIZADO NOS REGISTROS DO LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS (ANOS DE 2015 E 2016), CONSTATOU-SE QUE ALGUMAS OPERAÇÕES NÃO ESTÃO LANÇADAS NO LIVRO CIAP. A AUDITORIA APRESENTA PLANILHA IDENTIFICANDO OS DOCUMENTOS.

0061 – CRÉDITO INDEVIDO (crédito maior que o permitido) >> o contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente o crédito fiscal destacado em documento fiscal, em valor maior que o permitido.



Nota explicativa: CONFORME ESTUDOS DOS REGISTROS DO LIVRO DE APURAÇÃO DO ICMS, O CONTRIBUINTE FEZ USO DE VALOR MAIOR DE CRÉDITO. NO CASO A EMPRESA RECOLHE SOBRE O CÓDIGO 1154, DAR Nº 3010628671 O VALOR DE R\$ 60,57 E LANÇOU A QUANTIA DE R\$ 62,57 (DEZEMBRO DE 2015).

00009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindo de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestação de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: CONFORE PLANILHAS EM ANEXO, O CONTRIBUINTE, ANOS DE 2015 A 2016, DEIXOU DE ESCRITURAR AS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, FATOS APURADOS PELO PROGRAMA SANDAF. A EMPRESA É DO REGIME NORMAL DE TRIBUTAÇÃO E OS REGISTROS SÃO DA ESCRITURAÇÃO DIGITAL.

0392 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do ICMS Substituição Tributária.

Nota Explicativa: CONFORME LEVANTAMENTOS REALIZADOS, ANO 2015, NÃO FORAM DETECTADOS O RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELAS ENTRADAS DAS NF-E (S) NÚMEROS 1018473; 1051442; 1107416; 1149850; 118314; 1284462; 1469423. OS EXAMES PRESUMEM O LEVANTAMENTO DE CADA DOCUMENTO FICAL PELA CHAVE DE ACESSO NO MENU (ATF – CONSULTA COBRANÇA DA NOTA FISCAL), PLANILHAS EM ANEXO.

0560 – INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos c/ recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

Nota Explicativa: CONFORME PLANILHAS ANEXAS AO PROCESSO, O CONTRIBUINTE APRESENTOU NOS ESTUDOS DOS LANÇAMENTOS DA CONTA CAIXA, ANO 2015, VÁRIOS SALDOS CREDITORES DESTA RUBRICA CONTÁBIL. O FATO EVIDENCIA O USO DE RECURSOS OMITIDO AO FISCO ESTADUAL E PRESUME QUE O NUMERÁRIO UTILIZADO PARA O PAGAMENTO TERIA ADVINDO DA OMISSÃO PRETÉRITA DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, COM BASE NO ART. 646 DO RICMS/PB.



0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E /OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou prestações de serviços, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa: CONFORME REGISTROS DE INCONSISTÊNCIAS, DOSSIÊ DO CONTRIBUINTE, O CONTRIBUINTE NÃO REGISTROU AS OPERAÇÕES DE SAÍDA (NFC-E) RELACIONADAS NA PLANILHA ANEXO. O FATO DETECTADO NO ANO DE 2016.

055 – PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa: FATOS DEMONSTRADOS POR PLANILHAS EM ANEXO. FORMA, AINDA, O LIBELO OS SALDOS DA CONTA FORNECEDORES DECLARADOS NO BALANÇO PATRIMONIAL, ANO DE 2015 A 2016.

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

Nota Explicativa: CONFORME ESTUDOS REALIZADOS DOS SALDOS DAS CONTAS BANCOS E DAS OPERAÇÕES COM CARTÃO DE CRÉDITOS, O CONTRIBUINTE É AUTUADO POR SUPRIMENTO IRREGULAR DA CONTA CAIXA NAS OPERAÇÕES QUE LANÇA A DÉBITO OS VALORES DE R\$ 77.749,86; R\$ 69.902,63 E R\$ 52.200,50 RESPECTIVAMENTE NOS MESES DE JANEIRO; SETEMBRO E DEZEMBRO DE 2015.

Pelos fatos acima, foi incursa a epígrafa nos seguintes artigos:

0577 – CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO – CIAP)	Art. 78 do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97; e arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. Nº 30.478/09	Art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96
0061 – CRÉDITO INDEVIDO (crédito maior que o permitido)	Art. 74, c/c art. 75, §1º do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº	Art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96



	18.930/97	
0009- FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro no art. 646 do ICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96
0392 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	Arts. 391 e 399 do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96
0560 – INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)	Arts. 158, I e 160, I, c/c art. 646, I, alínea “a”, todos do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96
0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDA DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	Art. 106, art. 60, I e II, c/c art. 277 do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96
0555 – PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	Art. 158, I e 160, I c/c art. 646, II, todos do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96
0561 – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	Art. 158, I e 160, I c/c art. 646, I, alínea “b”, todos do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97	Art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 471.820,32 (quatrocentos e setenta e um mil, oitocentos e vinte reais e trinta e dois centavos), sendo R\$ 236.920,04 (duzentos e trinta e seis mil, novecentos e vinte reais e quatro centavos) referentes ao ICMS e R\$ 234.900,28 (duzentos e trinta e quatro mil e novecentos reais e vinte e oito centavos) à título de multa por infração, conforme enquadramento legal acima exposto.

Após regularmente cientificada, a Autuada, por intermédio de procurador legalmente constituído, interpôs peça impugnatória (fls. 1921 a 1936), por meio da qual, em apertada síntese:

PRELIMINARMENTE

- Suscita a nulidade diante da usurpação do prazo da ordem de serviço.

NO MÉRITO

- Reclama que o auto de infração se origina de infrações paralelas/concorrentes, tentando demonstrar que tem o mesmo



fato motivador, sendo apenas detectadas por diferentes procedimentos de apuração, que utilizam técnicas distintas, que presumem omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis e sendo isso suficiente para caracterizar a figura inadmissível do *bis in idem*;

- Reclama em especial do conflito entre as acusações de suprimento irregular de caixa e insuficiência de caixa, tendo em vista que ao desconsiderar o suprimento irregular de caixa não poderia a fiscalização utilizar o mesmo montante para entender pela insuficiência de caixa, ou seja, deveria a fiscalização escolher entre uma das duas técnicas. Ou suprimento irregular de caixa com base nas disponibilidades escrituradas sem a comprovação de receita, ou a técnica insuficiência de caixa, com base nos pagamentos efetuados a maior do que consta escriturado na conta caixa;

- Reporta à ocorrência de erro contábil tendo em vista a falta de contabilização de empréstimos bancários conforme notas de crédito comercial em anexo, onde o contribuinte se compromete em aplicar em mercadorias destinadas à comercialização, conforme anexo que deve fazer parte do documento;

- Quanto à falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, afirma que o contribuinte não é Substituto tributário, mas sim substituído. Reclama também da falta de clareza de quais produtos estavam na condição apontada à época.

- No que se refere ao crédito indevido sobre o ativo imobilizado, afirma ser inadmissível a glosa desses créditos quando o contribuinte fez uso do mesmo da forma estabelecida no regulamento e o fato de não estarem lançadas em livros próprios não permitira que estes créditos sejam glosados ou que se aponha a informação de que são indevidos;

- Aponta erro por parte da fiscalização que poderia autuar o contribuinte por descumprimento de obrigação acessória sem jamais ter glosado o crédito;

- Alega a preclusividade (extrapolado o prazo da OS), com base no art. 37, §3º da Lei nº 10.094/13, pelo que requer a nulidade do presente Auto de Infração ou, caso contrário, que seja oficiada a autoridade competente para iniciar procedimento disciplinar contra o agente atuante;



- Requer, com fundamento no art. 56 e seguintes da Lei nº 10.094/2013, prazo para dilação probatória no que tange à juntada de documentos para demonstrar que não existiu omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis;
- Que caso não acolhido o pleito de nulidade, que seja declarada a improcedência do auto de infração em comento

Declarados conclusos os autos, estes foram encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais e, nos termos regimentais, distribuídos ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, o qual entendeu pela parcial procedência do Auto de Infração em comento, nos termos sintetizados na seguinte ementa:

CRÉDITO INDEVIDO – ATIVO IMOBILIZADO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. CRÉDITO INDEVIDO. CONFIRMADA A OCORRÊNCIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS – INFRAÇÃO CARACTERIZADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AFASTADA A OCORRÊNCIA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). MANTIDO. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. PROCEDENTE. PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS). INFRAÇÃO CONFIRMADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. RECURSOS NÃO COMPROVADOS – CONFIGURADA A CONCORRÊNCIA COM INSUFICIÊNCIA DE CAIXA.

- O creditamento do imposto referente a aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente está condicionada ao cumprimento das disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.
- Não pode o contribuinte se creditar do valor do imposto a maior do que aquele constante no documento que lhe deu origem.
- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB;
- A falta de recolhimento do imposto devido pelo substituto tributário não pode ser motivo para enquadramento para autuação do substituído.
- A apuração de insuficiência de Caixa denota a realização de pagamentos com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. No caso há de se observar a concorrência desta infração com o suprimento irregular de caixa.



- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de não escrituração e oferece-las à tributação, constitui infração tributária material qualificada.
- É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Caracterizada a ocorrência, legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação inserta na inicial.
- A falta de comprovação ou a inexistência dos recursos que alimentam a conta caixa evidenciam a infração.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em razão da parcial procedência os autos foram, em sede de recurso de ofício, nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/13 remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais e, nos termos regimentais distribuídos a esta relatoria.

Em que pese regularmente cientificada, via Domicílio Tributário Eletrônico (Dt-e), em 26.03.2021, a autuada não apresentara Recurso Voluntário.

Eis o relatório

VOTO

A *questio juris* do presente processo compreende as acusações de: i) crédito indevido (ativo imobilizado – ciap); ii) crédito indevido (crédito maior que o permitido); iii) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; iv) falta de recolhimento do ICMS-Substituição Tributária; v) insuficiência de caixa (estouro de caixa); vi) não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias tributadas e/ou as prestações de serviços realizadas; vii) passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas); viii) suprimento irregular de caixa, identificadas nos exercícios de 2015 e 2016, formalizadas contra a empresa ABRAAO BATISTA DA SILVA, já qualificada nos autos.

Inicialmente cumpre destacar que o lançamento que constituiu o crédito tributário em questão fora procedido em conformidade com o rigor legal, de sorte que não se vislumbra vícios de ordem formal ou material, elencados dentre os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13 capazes de comprometer-lhe.

Em razão do contencioso tributário instaurado, compete, pois, a análise dos argumentos assentados diante das acusações firmadas, as quais se passa a discorrer, contudo sem antes deixar de observar que não merece razão o contribuinte recorrido no tocante à preliminar que suscita, notadamente, quanto a usurpação do prazo previsto na Ordem de Serviço para cumprimento dos trabalhos de fiscalização.



Com efeito, há de se esclarecer que o Código Tributário Nacional – CTN, no seu art. 196, prevê a lavratura de termo para que se documente o início do procedimento, vejamos o dispositivo:

Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Por sua vez, o art. 37 da Lei nº 10.094/2013 (lei do PAT) elenca o termo de início de fiscalização como uma das condições para que se considere iniciado o procedimento fiscal, como se segue:

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

O artigo 694, §3º do RICMS/PB, todavia, estabelece o prazo de 60 (sessenta) dias para a conclusão dos trabalhos de fiscalização, os quais são prorrogáveis por igual período, desde que as circunstância ou complexidade dos trabalhos julguem-se necessário, a critério dos gestores subordinados à Gerência Executiva de Fiscalização, conforme se observa:

Art. 694.

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias, prazo este prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços o justifiquem, a critério das Gerências Operacionais subordinadas à Gerência Executiva de Fiscalização (Decreto nº 30.927/09).

Neste sentido, o prazo previsto no dispositivo acima mencionado trata-se de prazo impróprio da administração, que deve ser observado pelos seus servidores, sujeitando os desidiosos, salvo justo motivo, às sanções administrativas aplicáveis à



espécie, mas o seu descumprimento não gera qualquer desvalia processual ou preclusão, como estabelece o art. 686 do RICMS/PB:

Art. 686. A inobservância dos prazos destinados à instrução, movimentação e julgamento de processo responsabilizará disciplinarmente o funcionário culpado, mas não acarretará a nulidade do procedimento fiscal. (g. n.)

Nas palavras de Nelson Nery Júnior¹, prazos impróprios

são aqueles fixados na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, sendo que seu desatendimento não acarreta situação detrimetosa para aquele que o descumpriu, mas apenas sanções disciplinares. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz.

Assim, os prazos impróprios são destituídos de preclusividade, apenas acarretando sanções administrativas aos que os descumprirem.

Desta sorte, como bem assentado pelo julgador monocrático, a circunstância da lavratura do auto de infração haver se verificado após o transcurso do prazo para conclusão dos procedimentos de fiscalização não retira a validade do ato administrativo praticado, em que pese poderem surtir efeitos no âmbito de responsabilização interna desta Secretaria de Estado da Fazenda.

Por tais razões, portanto, não merece acolhimento a preliminar suscitada, restando o dever, porém, de análise de mérito das acusações, conforme se passará a expor.

ACUSAÇÃO 01: CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO IMOBILIZADO CIAP)

O crédito tributário sobre o ativo immobilizado deverá observar a forma de escrituração determinada por normas legais. Desta sorte, não se trata de mera formalidade, mas sim de obrigação legal.

Com efeito, a Lei Complementar nº 87/96 assenta a forma com que deve ser escriturados os créditos sobre o ativo immobilizado, conforme se observa

Art. 20 (...)

¹ NERY JÚNIOR, Nelson. Código de Processo Civil Comentado e Legislação Extravagante - 9 ed. Revista dos Tribunais, 2006

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado: (“Caput” do parágrafo com redação dada pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000 e com redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 29/12/2005)

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contado da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio; (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 19, em livro próprio ou de outra forma que a legislação determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a V deste parágrafo; e (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado. (Inciso acrescido pela Lei Complementar nº 102, de 11/7/2000, em vigor a partir de 1/8/2000)

Esta disposição também cuidou em ser prescrita nos termos do artigo 78 do RICMS/PB:



Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado mensalmente será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o creditamento de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado

§ 1º O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no "Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP", Anexos 98 e 98-A, observado o seguinte (Ajuste SINIEF 03/01):

I - Anexo 98: destinado à apuração do valor da base do estorno de crédito e do total do estorno mensal do crédito, relativamente ao crédito apropriado até 1º de janeiro de 2001;

II - Anexo 98-A: destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo;

III - modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital - EFD, instituído pelo Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, destinado à apuração do valor do



crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo (Ajuste SINIEF 07/10)

§ 2º A escrituração do CIAP, deverá ser feita (Ajuste SINIEF 03/01):

I - até o dia seguinte ao da:

- a) entrada do bem;
- b) emissão da nota fiscal referente à saída do bem;
- c) ocorrência do perecimento, extravio ou deterioração do bem;

II - no último dia do período de apuração, com relação aos lançamentos das parcelas correspondentes, conforme o caso, ao estorno ou ao crédito do imposto, não podendo atrasar-se por mais de 05 (cinco) dias.

§ 3º Ao contribuinte será permitido relativamente à escrituração do CIAP:

I - utilizar o sistema eletrônico de processamento de dados;

II - manter os dados em meio magnético;

III - substituí-lo por livro, desde que este contenha, no mínimo, os dados do documento.

A escrituração dos créditos, com efeito, deverá se verificar na EFD, conforme se extrai do Decreto Estadual nº 30.478/09:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

(...)

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajuste SINIEF 05/10):

(...)

V - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (Ajuste SINIEF 05/10);

(...)

Art. 2º Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º do art. 1º em discordância com o disposto neste Decreto (Ajuste SINIEF 05/10).

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).



(...)

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011 (Ajuste SINIEF 05/10).

Verifica-se, pois, a obrigação legal de escrituração dos créditos na forma prevista para que haja a correta apuração do crédito relativo à entrada de bens destinados ao ativo permanente.

Com efeito, o r. auditor fiscal identificara que algumas operações não foram lançadas no livro CIAP, de sorte que houvera a apropriação indevida do crédito fiscal por não observância da prescrição legal.

Há de frisar-se, inclusive, que a atuada, mesmo em sede de impugnação não se insurgiu contra a matéria, de sorte que não se verifica sua natureza contenciosa.

Por tais motivos, entende-se pela necessidade de manutenção da acusação em comento.

ACUSAÇÃO 02: CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO)

Assenta o r. auditor fiscal que, em infringência ao artigo 74, c/c 75, §1º do RICMS a atuada apropriara-se, indevidamente, de crédito tributário, o fazendo em limites maiores que os permitidos.

Com efeito, o representante fazendário assentara em nota explicativa que, compulsando-se os estudos do Livro de Apuração de ICMS, a atuada recolheu sobre o código 1154, DAR nº 3010628671, no valor de R\$ 60,57 e lançou a quantia de R\$ 62,57, pelo que restou a apuração de crédito maior que o permitido, o que resta comprovado nos autos.

A atuada, com efeito, não apresenta argumentos capazes de elidir a acusação imposta a qual deve, portanto, ser mantida.

ACUSAÇÃO 03: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

A condição de contribuinte de ICMS no Estado da Paraíba impõe a obrigação fiscal de escrituração de notas fiscais de entradas de mercadorias nos livros próprios.



Com efeito, nos termos do artigo 646, IV do RICMS/PB, a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de prestações de serviços tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme se observa:

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;

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.

Sobre esta presunção legal relativa, tem-se que o que se está sendo tributado é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior (operações com mercadorias que circularam sem documentos fiscais) e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em relação às entradas que não foram registradas, implicando, assim, em violação aos artigos 158, I, e 160, I, do RICMS/PB, in verbis:

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



No procedimento de fiscalização, ao reconhecer que as notas fiscais não estavam lançadas no livro Registro de Entradas, o Agente Fiscal, dentre as fls. 216 a 257, apresentou demonstrativo com detalhes, contendo as chaves de acessos das NFes, e sobre os valores dos referidos documentos fiscais, aplicou a alíquota interna de 17% (dezessete por cento), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores

A presunção prevista, todavia, pode ser elidida por prova em contrário, nos termos do artigo 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13, por exemplo, quanto a não onerosidade das notas supostamente omissas. Saliente-se, por oportuno, que a inversão do ônus da prova no tocante a esta acusação é entendimento já sumulado por este e. Conselho de Recursos Fiscais, conforme se observa:

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Não se verificou nos autos, contudo, prova produzida em pela autuada que fosse capaz de elidir a acusação imposta, motivo pelo qual há de prevalecer a acusação.

ACUSAÇÃO 04: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A Constituição Federa, em seu artigo 150, §7º, autoriza que os entes federados, no âmbito dos tributos de sua competência e que possam comportar tal exação, atribuam ao sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Neste sentido, restou autorizado ao legislador infraconstitucional transferir para terceiro a responsabilidade pelo pagamento do tributo devido sobre a própria operação e sobre as operações subsequentes (ou seja, sobre fatos geradores que ainda irão ocorrer, o que se convencionou denominar de substituição tributária para frente).

Tal sistemática, por facilitar a arrecadação de tributos multifásicos como o ICMS, passou a ser amplamente utilizada pelos Estados-membros, concentrando na figura do substituto tributário (geralmente o industrial ou o importador, que é o primeiro



elo da cadeia de circulação) a responsabilidade pela satisfação do débito fiscal inerente às operações que serão realizadas até a chegada do produto ao consumidor final.

Neste sentido, como observam Sacha Calmon Navarro Coêlho, André Mendes Moreira e André Piqueira Mata²

Analisando de forma específica o papel do substituto tributário, pode-se dizer que este se enquadra como sujeito passivo direto do tributo, estando no mesmo patamar do contribuinte que efetivamente realiza o fato gerador. A diferença entre ambos é que o contribuinte recolhe tributo por fato gerador próprio, enquanto o substituto é obrigado pela lei a efetuar o pagamento da exação relacionada a fato gerador praticado por terceiro. Em outras palavras: o substituto paga dívida tributária própria oriunda de fato de terceiro, sendo que a lei lhe assegura, em nome da justiça (capacidade contributiva), a possibilidade de recuperação - contra o terceiro que praticou o fato gerador - do dispêndio fiscal que lhe foi diretamente imputado.

Com efeito, tal sistemática objetiva fiscalizar os trabalhos arrecadatários, na medida em que atribui ao substituto a necessidade de apreensão da capacidade contributiva do substituído quando este praticar a hipótese de incidência da norma tributária.

Adverte-se, todavia, que a eleição da condição de substituto tributário não é livre, na medida em que deve respeitar a determinação formal por instrumento legal.

No caso do Estado da Paraíba, o artigo 391 do RICMS/PB assentou as hipóteses legais de instituição da responsabilidade tributária ao sujeito passivo (substituto), bem como a possibilidade de responsabilização do substituído por estas operações, conforme se observa:

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);

II - contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem (Lei nº 7.334/03);

² COÊLHO, Sacha C. N.; MOREIRA, André M.; MATA, André P. ICMS/ST - Responsabilidade do Substituto em Razão de Decisão Judicial Obtida pelo Substituído. Revista Dialética de Direito Tributário nº 226, p. 170



III - REVOGADO (Decreto nº 36.213/15);

IV - ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou a empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita neste Estado.

§ 1º A responsabilidade será atribuída em relação ao imposto e respectivos acréscimos legais incidentes sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive, ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A responsabilidade será também atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

II - às empresas geradoras de energia elétrica, nas operações e prestações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde deva ocorrer essa operação

§ 3º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

§ 4º O sujeito passivo por substituição sub-roga-se em todas as obrigações do contribuinte substituído, relativamente às operações internas.

§ 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária.

§ 6º O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo à utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V e VI.

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

I - o contribuinte de outra unidade da Federação que realizar, inclusive por meio de veículos, operações com produtos sujeitos à retenção antecipada do imposto, sem destinatário certo neste Estado;

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

§ 8º REVOGADO (Decreto nº 36.213)



Saliente-se que, no caso dos autos, a autuada trata-se de comércio varejista de produtos alimentícios em geral ou especializado, tratando-se, pois de um (super)mercado. Neste sentido, trata-se o elo final da cadeia multifásica, funcionando, normalmente, como substituído dos produtos que sejam sujeitos ao ICMS-ST, não obstante, nos termos do artigo 391, §5º possa, em tese, ser responsabilizado caso o substituto não indique no documento fiscal próprio (nota fiscal) o valor do imposto.

A norma depreendida a partir deste dispositivo, inclusive, é idêntica àquela no artigo 41, §12º do RICMS/PB, conforme se pode observar:

Art. 41. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e seus acréscimos legais na condição de sujeito passivo por substituição:

(...)

§ 12. A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese do documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária

No caso dos autos, todavia, verifica-se que as notas fiscais colacionadas das fls. 163 a 215, como sendo sujeitas ao ICMS-ST não pagos, indicam o valor do imposto devido por substituição tributária.

Neste sentido, não há que se falar na responsabilização da autuada, posto que esta somente se daria na hipótese de o documento fiscal não indicar o valor do imposto objeto da substituição tributária.

Isto posto, como acertadamente destacou a instância monocrática de julgamento, resta descabida a exação face a autuada.

ACUSAÇÕES 05 E 08: INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA

Em apertada síntese, tem-se que a insuficiência de caixa (estouro de caixa) se verifica quando a escrituração do caixa da contribuinte seja insuficiente ante as despesas comprovadas, ao passo que o suprimento irregular indica que hajam receitas de origem não comprovada, supostamente para fazer frente às despesas comprovadas.

Ambas técnicas de fiscalização representam presunções legalmente assentadas no artigo 646 do RICMS/PB, estando, inclusive, previstas no mesmo inciso do dispositivo legal, em que pese um deste a primeira da alínea “a” e a segunda na alínea “b”, conforme se observa:



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;

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.

Com efeito, tratam-se de presunções legais, advindas de técnicas distintas, mas que assistem a um mesmo fato contábil identificado, qual seja a irregularidade da escrituração do caixa da empresa.

Neste sentido, como bem destacado pelo julgado monocrático, no caso dos autos, na forma com que procedera a fiscalização ao elaborar seus demonstrativos, “o saldo credor de caixa foi revelado pela retirada do suprimento irregular de caixa”.

Desta sorte, uma das acusações estaria contida na outra, havendo de prevalecer, todavia, aquela de maior monta.

Por este motivo, restou, acertadamente, excluída a acusação de suprimento irregular de caixa, tendo sido mantida a acusação de insuficiência de caixa (estouro de caixa), esta no valor de R\$ 211.653,18 (duzentos e onze mil, seiscentos e cinquenta e três reais e dezoito centavos).

Ademais, a alegação da atuada de o erro contábil pelo não registro do crédito disponibilizado em Notas de Crédito pelo Banco do Brasil no valor de R\$ 51.500,00 em dezembro de 2013 e R\$ 30.000,00 em abril de 2014 não merecem prosperar.



Com efeito, em que pese os títulos representativos de créditos, ainda que estes valores tenham ingressado na conta bancas, para que pudessem ser consideradas como caixa da empresa haveriam de ser transferidos para esta, o que não se verifica dos autos, motivo pelo qual não devem ser acolhidas.

ACUSAÇÃO 06: NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS

Restou assentado, na acusação em comento, infringência aos artigos Art. 106, art. 60, I e II, c/c art. 277 do RICMS, aprov. Pelo Dec. nº 18.930/97, os quais, em síntese, prescrevem a obrigatoriedade de registro das operações de saída e a forma com que estas deve ser escrituradas, bem como restou assentada, nos termos do artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, multa de 50% (cinquenta por cento) a acusação.

Com efeito, a ausência de registro de notas fiscais de saída de mercadorias tributáveis (fls. 09 a 13) acarretou, nos meses de novembro, dezembro de 2015 e fevereiro, abril, junho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2016, falta de recolhimento do ICMS nos montantes correspondentes a R\$ 4.039,56 (quatro mil e trinta e nove reais e setenta e dois centavos) e R\$ 2.019,80 (dois mil e dezenove reais e oitenta centavos), respectivamente, acrescidos de multa.

Verifica-se, todavia, que a autuada não se desincumbira de seu ônus probatório, previsto no artigo 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13, que a fizessem desincumbir-se das acusações opostas.

ACUSAÇÃO 07: PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)

O contribuinte foi autuado por ter apresentado, nos exercícios de 2015 e 2016, saldo de obrigações com fornecedores, tidas como pagas e não contabilizadas (Passivo Fictício), ensejando que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

Com efeito, esta trata-se de presunção legal, prevista no artigo 646, II do RICMS/PB e, com efeito, caracteriza-se quando a empresa, por falta de disponibilidade no Caixa escritural, contabiliza compras à vista como se a prazo fossem, ou efetua o pagamento de obrigações com receitas extra caixa, deixando de abater o valor correspondente do saldo da obrigação.



A presunção legal, todavia, pode ser elidida por prova em contrário, nos termos do artigo 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13, a exemplo de: duplicatas em aberto, contratos bancários de empréstimos efetuados, acompanhados de saldos remanescentes, lançamentos em aberto referentes a impostos a pagar, *invoice*, dentre outros.

No caso dos autos, todavia, não se verifica a apresentação de elementos probatórios que sejam capazes de elidir a presunção legal, motivo pelo qual entendeu o julgador monocrático, com o qual se corrobora, pela manutenção do crédito tributário no tocante a esta acusação.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001168/2019-98 (fls. 03 a 09), lavrado em 30 de abril de 2019 contra a empresa ABRAAO BATISTA DA SILVA de inscrição estadual nº 16.11.055-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 259.126,08 (duzentos e cinquenta e nove mil, cento e vinte seis reais e oito centavos), sendo R\$ 130.572,92 (cento e trinta mil, quinhentos e setenta e dois reais e noventa e dois centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 78, 74, 158, I, 16, I c/ fulcro no art. 646 e art. 106, 60 I e II c/c art. 277, complementados pelas notas explicativas, todos do RICMS/PB e R\$ 128.553,16 (cento e vinte e oito mil, quinhentos e cinquenta e três reais e dezesseus centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, V, “b”, “c”, “f” e “h” da Lei n 6.379/96.

Em tempo, mantenho cancelado o *quantum* de R\$ 212.694,24 (duzentos e doze mil, seiscentos e noventa e quatro reais e vinte e quatro centavos), sendo R\$ 106.347,12 (cento e seis mil, trezentos e quarenta e sete reais e doze centavos) de ICMS e R\$ 106.347,12 (cento e seis mil, trezentos e quarenta e sete reais e doze centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 31 de maio de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator

SECRETARIA DE ESTADO
DA FAZENDA



**GOVERNO
DA PARAÍBA**

ACÓRDÃO 240/2023

