



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**PROCESSO Nº 1742792015-5**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: ANDREIA ROQUE DE SOUSA**

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

**Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE SEGUNDA CLASSE - POMBAL**

**Autuante: ESMAEL DE SOUSA FILHO**

**Relatora: CONS.<sup>a</sup> THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA**

**RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA. SALDOS CREDORES. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. REGULARIDADE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Quando surge a figura do saldo credor (estouro de caixa) na reconstituição da Conta Caixa, efetuada à luz da documentação do contribuinte, caracteriza-se a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Mantido o resultado do levantamento em razão da falta de provas da não existência do fato infringente

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002410/2015-17, lavrado em 22/12/2015, contra ANDREIA ROQUE DE SOUSA, Inscrição Estadual nº 16.117.762-0, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 40.977,50 (quarenta mil, novecentos e setenta e sete reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 20.488,75 (vinte mil, quatrocentos e oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), de ICMS, por infração aos arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração, no valor de R\$ R\$ 20.488,75 (vinte mil, quatrocentos e oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), nos termos do art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de março de 2019.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS e ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora Jurídica

## Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o *recurso voluntário* interposto contra a decisão monocrática, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002410/2015-17, lavrado em 22/12/2015, onde a autuada, ANDREIA ROQUE DE SOUSA, Inscrição Estadual nº 16.117.762-0, é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

*INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (estouro de caixa). Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos c/recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).*

*Nota Explicativa: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS, O CONTRIBUINTE EFETUOU PAGAMENTOS C/ RECURSOS ADVINDOS DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO EVIDENCIADA PELA INSUFICIÊNCIA DE RECURSOS (ESTOURO DE CAIXA).*

De acordo com a referida peça acusatória, as irregularidades teriam acontecido no durante os períodos de abril, maio, agosto e setembro de 2010.

Por considerar infringidos os arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 20.488,75 (vinte mil, quatrocentos e oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), ao mesmo tempo em que sugeriram a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 20.488,75 (vinte mil, quatrocentos e oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), nos termos do art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, perfazendo,

ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 40.977,50 (quarenta mil, novecentos e setenta e sete reais e cinquenta centavos).

Documentos instrutórios constam às fls. 4/93.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, em 22/12/2015, mediante oposição de assinatura no auto infracional, a autuada apresentou defesa tempestiva (fls. 94/96), alegando, em síntese, que reconhece parte da acusação, haja vista que o saldo inicial utilizado pelo autuante quando da elaboração dos demonstrativos estaria equivocado, devendo ser utilizado o montante informado na DASN, de forma que ainda haveria uma diferença tributável, todavia inferior ao inicialmente apurado.

Junta documentos às fls. 97/106.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais da autuada (fl. 108), os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processo Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos à julgadora fiscal, Eliane Conde Vieira, que decidiu pela *procedência* do auto infracional, conforme ementa abaixo transcrita:

#### INSUFICIÊNCIA DE CAIXA

A constatação da ocorrência de pagamentos em valores superiores às disponibilidades existentes no Caixa escritural da empresa denota a omissão de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto devido.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Seguindo os trâmites processuais, deu-se à autuada regular ciência da decisão monocrática (conforme atesta o documento de fl. 117), a qual recorre a esta Corte de Julgamento (peça recursal de fls. 119/122), alegando que a elaboração dos demonstrativos instrutórios foi pautada em informações constante no Livro Razão, o qual a contribuinte/recorrente não estaria obrigada a apresentar, vez que era optante do Regime do Simples Nacional.

Diante disso, no seu entender, deveriam ser considerados os valores constantes na DASN, onde consta que o saldo final do exercício de 2009 é R\$ 92.624,45, devendo ser este o saldo inicial de

2010, e não o valor constante no Livro Razão.

Com essas considerações, acrescenta que o auto de infração estaria pautado em valores irreais, carregados em informações que não fazem parte dos livros obrigatórios do contribuinte, o que levaria à sua improcedência.

Junta documentos às fls. 123/167.

Aportados os autos nesta Casa, estes foram distribuídos esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento dos recursos.

Está relatado.

## **VOTO**

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que consistiu de práticas ilegais cuja análise passo efetuar na sequência. Antes, porém, de adentrar o mérito da contenda, urge declarar a regularidade formal dos lançamentos de ofício consistentes nas acusações descritas no libelo basilar, visto que atendem à disposição do art. 142 do CTN.

Passemos ao mérito da contenda.

A acusação descrita na exordial decorre da ilação autorizada pelo art. 646 do RICMS/PB, segundo a qual tal irregularidade decorre de saídas tributáveis praticadas pela empresa que, para cumprir seus compromissos, utiliza-se de artifícios contábeis, com valores irreais a fim de cobrir ilícitos fiscais praticados.

O exame na conta Caixa tem como finalidade apurar a existência de irregularidades na movimentação de numerários, diante da ocorrência de saldos credores, também chamados de

insuficiência ou “estouro de caixa” e suprimentos indevidos ou saldo fictícios de disponibilidades, fatos que autorizam a presunção relativa de omissão de saídas tributáveis, com a conseqüente falta de pagamento do imposto devido.

A insuficiência ou “estouro de caixa” se dá de forma direta quando identificado o saldo credor da Conta, que representa o montante de saídas omitidas e que devem ser levadas à tributação (aplicação do art. 646 do RICMS/PB). Para a detecção dessa anomalia não são necessários maiores aprofundamentos de auditoria, posto ser uma conta de natureza devedora, cuja utilização se dá para os registros das entradas e saídas de numerário, sendo seu saldo a disponibilidade financeira em dado momento, e se credor é indicativo de pagamentos realizados com recursos que não passaram pelo Caixa.

Na forma indireta essa conduta se dá quando identificada existência de compras à vista, mas o lançamento na contabilidade somente se efetua em data posterior ao vencimento da obrigação inerente ao negócio jurídico, contrariando, assim, o princípio contábil da oportunidade, que se refere ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas.

O Princípio da Oportunidade abarca dois aspectos distintos, mas complementares entre si, a integridade e a tempestividade, razão pela qual muitos autores preferem denominá-lo de Princípio da Universalidade.

Este Princípio exige o registro e o relato de todas as variações patrimoniais sofridas pela entidade, no momento em que elas ocorram e de forma completa, sem deixar nada de fora. Cumprido tais preceitos, chega-se ao acervo máximo de informações sobre o patrimônio, fonte de todos os relatos, demonstrações e análises posteriores, ou seja, o Princípio da Oportunidade é a base indispensável à fidedignidade das informações sobre o patrimônio da entidade, relativas a um determinado período e com o emprego de quaisquer procedimentos técnicos. É o fundamento daquilo que muitos sistemas de normas denominam de "representação fiel" pela informação, ou seja, que esta espelhe com precisão e objetividade as transações e eventos a que concerne.

Tal atributo é, outrossim, exigível em qualquer circunstância, a começar sempre nos registros contábeis, embora as normas, principalmente as do CFC, tendem a enfatizá-lo nas demonstrações contábeis.

O Princípio da Oportunidade deve ser observado, como já foi dito, sempre que haja variação patrimonial na entidade, em cujas origens principais se incluem as transações realizadas com outras entidades, formalizadas mediante acordo de vontades, independentemente da forma ou da documentação de suporte, como compra ou venda de bens e serviços.

No caso em exame, os documentos demonstram que a identificação do estouro do Caixa escritural da recorrente se verificou mediante a reconstituição da referida conta, pela ocorrência de pagamentos em valores superiores às disponibilidades existentes no Caixa.

A recorrente, a seu prol, procurando afastar os efeitos da presunção legal de omissão de saídas tributáveis, questiona a elaboração dos demonstrativos iniciais com base nas informações constante no Livro Razão, vez que a autuada estaria desobrigada a apresentar tal livro contábil, devendo ser consideradas as informações constantes na DASN, especialmente no que tange ao saldo final de 2009 e inicial do exercício de 2010.

Pois bem. Compulsando as provas aduzidas pelas partes, entendo que os documentos trazidos pela recorrente, a fim de comprovar o alegado, não se prestam a esse intento.

Com efeito, falta de autenticação no Livro Caixa apresentado às fls. 133/146, em contrapartida à utilização de informações prestadas pela própria autuada por meio do seu SPED Contábil, demonstra a regularidade na utilização deste último na auditoria fiscal realizada.

Somado a tal fato, cabe acrescentar, assim como bem pontuou a julgadora singular, que o valor de R\$ 15.193,12, questionado pela autuada, consta no Livro Razão apresentado pela própria nas suas informações contábeis. Ademais, o valor de R\$ 92.624,45 constante na DASN e apontado pela recorrente como saldo final de 2009, trata de “Saldo em caixa/banco no final do período abrangido pela declaração”, isto é, engloba tanto as disponibilidades constantes em Caixa como na conta Bancos, não se prestando para utilização na auditoria realizada.

Diante disso, entendo que essa documentação não se presta como prova para afastamento da acusação e conseqüente improcedência do auto infracional.

Nesse quesito, comungo com o decisório do primeiro grau, quando este, ao decidir em igual sentido, fez constar os seguintes fundamentos:

*No caso dos autos, a Conta Caixa (codificação nº 111010001) devidamente escriturado no Livro Razão, gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED (fls. 27/93) e regularmente transmitida à base de dados da Receita Federal e Receita Estadual comprovam a ocorrência de pagamentos em valores superiores às disponibilidades existentes no Caixa, sendo legítima a presunção de ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no art. 646, do RICMS/PB.*

Desse modo, considerando que a recorrente não se desincumbiu a contento da responsabilidade de demonstrar a improcedência do fato presuntivo, decido pela manutenção da exação fiscal referente ao ICMS oriundo da acusação detectada mediante o Levantamento que detectou insuficiência de caixa, referente aos períodos de abril, maio, agosto e setembro de 2010.

Diante do exposto,

**VOTO** pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002410/2015-17, lavrado em 22/12/2015, contra ANDREIA ROQUE DE SOUSA, Inscrição Estadual nº 16.117.762-0, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 40.977,50 (quarenta mil, novecentos e setenta e sete reais e cinquenta centavos), sendo R\$ 20.488,75 (vinte mil, quatrocentos e oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), de ICMS, por infração aos arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração, no valor de R\$ R\$ 20.488,75 (vinte mil, quatrocentos e oitenta e oito reais e setenta e cinco centavos), nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de março de 2019.

GUIMARÃES TEIXEIRA

Relatora

THAÍS

Conselheira