

PROCESSO Nº 0252352018-4  
ACÓRDÃO 0309/2021  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: SANTA CLARA COMÉRCIO DE FIOS LTDA - ME  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA  
Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI  
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA EVIDENCIADA - CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARCIALMENTE QUITADO - EXTINÇÃO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Por força do que estabelece o artigo 646 do RICMS/PB, cabe ao contribuinte o ônus de provar a improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis lastreada nas reconstituições da conta Caixa que indicaram a ocorrência de saldos credores (estouro de Caixa), situação esta incompatível com a natureza devedora da referida conta.*

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 voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000145/2018-85, lavrado em 27 de fevereiro de 2018 em desfavor da empresa SANTA CLARA COMÉRCIO DE FIOS LTDA - ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.600,00 (treze mil e seiscentos reais), sendo R\$ 6.800,00 (seis mil e oitocentos reais) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB e R\$ 6.800,00 (seis mil e oitocentos reais) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelada, por indevida, a quantia de R\$ 167,78 (cento e sessenta e sete reais e setenta e oito centavos), sendo R\$ 83,89 (oitenta e três reais e oitenta e nove centavos) de ICMS e o mesmo valor de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de junho de 2021.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



Processo nº 0252352018-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SANTA CLARA COMÉRCIO DE FIOS LTDA - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA

Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA EVIDENCIADA - CRÉDITO TRIBUTÁRIO PARCIALMENTE QUITADO - EXTINÇÃO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Por força do que estabelece o artigo 646 do RICMS/PB, cabe ao contribuinte o ônus de provar a improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis lastreada nas reconstituições da conta Caixa que indicaram a ocorrência de saldos credores (estouro de Caixa), situação esta incompatível com a natureza devedora da referida conta.*

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000145/2018-85, lavrado em 27 de fevereiro de 2018, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00007302/2017-52 denuncia a empresa SANTA CLARA COMÉRCIO DE FIOS LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.138.433-1, de haver cometido a seguinte irregularidade, *ipsis litteris*:

0002 – 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).

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 13.767,78 (treze mil, setecentos e sessenta e sete reais e setenta e oito centavos), sendo R\$ 6.883,89 (seis mil, oitocentos e oitenta e três reais e oitenta e nove centavos) de ICMS e R\$ 6.883,89 (seis mil, oitocentos e oitenta e três

reais e oitenta e nove centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 4 a 79.

Depois de cientificada por via postal em 16 de março de 2018, a autuada, por intermédio de sua representante legal, protocolou, em 17 de abril de 2018, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) O procedimento fiscal foi realizado de forma equivocada, uma vez que os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB se referem a exigência de emissão de nota fiscal quando da promoção de saída de mercadorias do estabelecimento do contribuinte;
- b) O Auto de Infração é nulo ante a inexistência de relação entre o enquadramento legal destacado na peça acusatória e a descrição da infração;
- c) Não prospera a presunção do artigo 646 do RICMS/PB quando as informações necessárias estão devidamente escrituradas e a origem dos recursos comprovada;
- d) No caso, a autuada contraiu um empréstimo em janeiro de 2008 a seu titular, cuja origem está detalhada na declaração de imposto de renda pessoa física – IRPF Exercício 2009 (ano calendário 2008);
- e) Reconhece a existência de diferença tributável no valor de R\$ 493,47 (quatrocentos e noventa e três reais e quarenta e sete centavos).

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 91), foram os autos conclusos (fls. 92) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Heitor Collett, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR NULO – NOVO FEITO FISCAL – INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) – PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO AUTO ANTERIOR RECONHECIDO E RECOLHIDO, TENDO COMO CONSEQUÊNCIA A EXTINÇÃO DO CRÉDITO PELO PAGAMENTO, NÃO PODENDO SER OBJETO DE NOVO LANÇAMENTO – MANTIDA PARCIALMENTE A EXAÇÃO FISCAL.

- Realizado um novo feito fiscal, em substituição ao auto de infração anterior, julgado nulo por vício formal.

- O surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa) na reconstituição da Conta Caixa, efetuada à luz da documentação do contribuinte, caracteriza-se a omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em face da presunção legal de que trata o artigo 646, do RICMS/PB.

- Constatado que parte do crédito tributário do auto de infração anterior foi quitado pelo contribuinte, antes do julgamento, este valor não pode ser objeto de novo lançamento, por estar extinto pelo pagamento. Mantidos os demais valores do levantamento em face da ausência de provas capazes de elidir o resultado da ação fiscal.

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Cientificada de decisão proferida pela instância prima em 18 de dezembro de 2020 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 13.600,00 (treze mil e seiscentos reais), a autuada apresentou, em 19 de janeiro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprisa os mesmos argumentos apresentados na sua impugnação para, ao final, requerer a nulidade do Auto de Infração em tela.

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

Eis o relatório.

#### **VOTO**

Em apreciação neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso voluntário interposto pela empresa SANTA CLARA COMÉRCIO DE FIOS LTDA – ME contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000145/2018-85.

Consoante descrito na inicial, o contribuinte teria efetuado pagamentos com recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Segundo o auditor fiscal responsável pela autuação, o sujeito passivo não teria apresentado documentação hábil para comprovar o aporte de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) no Caixa da empresa no mês de janeiro de 2008. Por este motivo, a fiscalização procedeu à reconstituição do Levantamento da Conta Caixa, expurgando o referido montante.

Conforme se observa nas planilhas juntadas às fls. 9 e 10, após a dedução da quantia referente ao empréstimo não comprovado, o Caixa passou a apresentar saldos credores nos meses de janeiro, março, abril, agosto, setembro e outubro de 2008 e agosto, setembro e novembro de 2009.

Esta situação fez surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>1</sup>:

**Lei nº 6.379/96:**

<sup>1</sup> Redações vigentes à época dos fatos geradores.

*Art. 3º O imposto incide sobre:*

(...)

*§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

**RICMS/PB:**

*Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

*Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento. (g. n.)*

Por imperativo legal, a constatação de quaisquer das situações abarcadas nos dispositivos acima reproduzidos obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “F”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

Importante registrarmos que a peça acusatória em exame foi lavrada em decorrência da decisão proferida no Acórdão nº 547/2017 que julgou nulo, por vício formal, o lançamento realizado por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002649/2012-44. No referido Acórdão, há indicação expressa acerca da possibilidade de refazimento do feito fiscal, observado o disposto no artigo 173, II, do CTN.

Sendo assim, não há que se falar em decadência do crédito tributário.

Em preliminar, a recorrente argui a nulidade do Auto de Infração. A autuada defende que houve equívoco por parte da fiscalização ao consignar, como violados, os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB.

Sobre a questão, faz-se mister pontuarmos que a presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB visa alcançar operações pretéritas que ficaram à margem da tributação, ou seja, a partir de um fato conhecido (no caso, estouro de Caixa), a legislação autoriza a fiscalização a concluir que a receita de origem não comprovada foi originada quando da venda de mercadorias tributáveis sem recolhimento do imposto devido (sem a emissão de notas fiscais para acobertar as saídas dos produtos, o que viola as disposições dos artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB).

Dito isto, resta demonstrado que, diferentemente do que alega a autuada, a indicação dos dispositivos legais foi realizada de forma correta, não havendo qualquer dissonância entre eles e a conduta infracional estampada no Auto de Infração.

Sendo assim, não há como acolhermos a arguição de nulidade ventilada pela defesa.

Passemos ao mérito.

Exercendo seu direito ao contraditório e à ampla defesa, a recorrente alega que o lançamento glosado pelo Fisco decorreu de empréstimo realizado entre o sujeito passivo e um dos seus sócios, tendo, portanto, origem comprovada.

Ao apreciar a matéria na instância prima, o diligente julgador fiscal destacou que:

*“Em sua defesa, a autuada alega apenas que as informações necessárias estão na escrituração fiscal e que a origem dos recursos advém de um empréstimo contraído de seu titular, em janeiro de 2008, comprovada na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Física, do exercício 2009, ano calendário 2008.*

*Nesse ponto, verifica-se que estes documentos isoladamente não são suficientes para comprovar a origem dos recursos, haja visto não constar nos documentos, qualquer informação que vincule esses valores ao suposto empréstimo do sócio, na referida declaração.*

*A autuada deveria ter trazido provas aos autos, demonstrando o empréstimo contraído do sócio, com o devido contrato registrado em cartório e a declaração do imposto de renda pessoa jurídica da empresa, correspondente aos valores declarados no imposto de renda pessoa física do sócio (...)*”

De fato, as provas colacionadas pela defesa são insuficientes para atestar a realização do empréstimo no valor de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais) e, não obstante a decisão singular registrar tal fato, a recorrente optou por reproduzir os mesmos argumentos trazidos em sua impugnação, não juntando quaisquer outras provas que pudessem comprovar a regularidade do lançamento glosado pela auditoria.

Em relação ao ônus da prova, o artigo 56 da Lei nº 10.094/13, ao disciplinar a matéria, assim estabeleceu:

**Art. 56.** Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

**Parágrafo único.** O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Ainda que caracterizada a infração, havemos de ressaltar que o contribuinte recolheu parte do crédito tributário referente ao exercício de 2008 originalmente lançado por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002649/2012-44, o qual foi posteriormente julgado nulo, o que deu ensejo ao processo em exame.

Considerando que o recolhimento fora realizado antes da decisão definitiva do Auto de Infração anterior, o valor pago não mais pode ser exigido, sob pena de ocorrência de *bis in idem*.

Tal fato não passou despercebido pelo ilustre julgador monocrático que, ao se manifestar sobre a questão, assim pontuou:

*“Assim, constatado que parte do ICMS, referente ao exercício de 2008, foi QUITADO pelo contribuinte, em 30/11/2012, através do DAR 3005279401, no valor de R\$ 83,89, este não pode ser objeto de novo lançamento, por estar extinto pelo pagamento, sendo improcedente nova cobrança sobre este mesmo valor pago.*

*Frente ao acima exposto, nosso entendimento é pela parcial procedência dessa acusação, de forma que seja excluída da cobrança do exercício de 2008, R\$ 83,89*

de ICMS e sua respectiva penalidade de 100% do valor do imposto (R\$ 83,89), totalizando R\$ 167,78.”

Sem mais a acrescentar, resta-nos ratificar, em sua integralidade, os termos da decisão singular, de forma a reconhecer, como devido, o seguinte crédito tributário:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0002 – INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)	2008	6.569,55	6.569,55	83,89	83,89	6.485,66	6.485,66	12.971,32
	2009	314,34	314,34	0,00	0,00	314,34	314,34	624,68
<b>TOTAL (R\$)</b>		<b>6.883,89</b>	<b>6.883,89</b>	<b>83,89</b>	<b>83,89</b>	<b>6.800,00</b>	<b>6.800,00</b>	<b>13.600,00</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000145/2018-85, lavrado em 27 de fevereiro de 2018 em desfavor da empresa SANTA CLARA COMÉRCIO DE FIOS LTDA - ME, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 13.600,00 (treze mil e seiscentos reais), sendo R\$ 6.800,00 (seis mil e oitocentos reais) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB e R\$ 6.800,00 (seis mil e oitocentos reais) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelada, por indevida, a quantia de R\$ 167,78 (cento e sessenta e sete reais e setenta e oito centavos), sendo R\$ 83,89 (oitenta e três reais e oitenta e nove centavos) de ICMS e o mesmo valor de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 17 de junho de 2021.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
 Conselheiro Relator

