



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 1

PROCESSO Nº 1157682021-1 - e-processo nº 2021.000160266-4

ACÓRDÃO Nº 0545/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: FERNANDA NUNES DE ARAÚJO - ME

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - POMBAL

Autuante: ESMAEL DE SOUSA FILHO

Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. ERRO MATERIAL TORNA O LIBELO ACUSATÓRIO ILÍQUIDO E INCERTO - AUTO DE INFRAÇÃO NULO POR VÍCIO MATERIAL - ALTERADA, QUANTO AOS FUNDAMENTOS, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- Constatado erro na aplicação da técnica aplicada, face a imprecisão do lançamento decorrente de erro de direito, acarretando, por esse fato, a nulidade do lançamento, por vício material.

- Cabível a realização de novo feito fiscal para o exercício de 2017, em face de não ter sido alcançado pela decadência ínsita no art. 173, I, do CTN.

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, alterando a sentença monocrática, quanto aos seus fundamentos, e julgar nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001326/2021-24, lavrado em 28/07/2021, contra a empresa FERNANDA NUNES DE ARAÚJO - ME, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.259.395-3, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, diante da nulidade por vício material, acima evidenciada, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 2

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

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferencia, em 21 de outubro de 2022.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

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

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 3

PROCESSO Nº 1157682021-1
e-processo nº 2021.000160266-4
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: FERNANDA NUNES DE ARAÚJO - ME
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - POMBAL
Autuante: ESMAEL DE SOUSA FILHO
Relator: CONS.º SUPLENTE LEONARDO DO EGITO PESSOA.

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. ERRO MATERIAL TORNA O LIBELO ACUSATÓRIO ILÍQUIDO E INCERTO - AUTO DE INFRAÇÃO NULO POR VÍCIO MATERIAL - ALTERADA, QUANTO AOS FUNDAMENTOS, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- *Constatado erro na aplicação da técnica aplicada, face a imprecisão do lançamento decorrente de erro de direito, acarretando, por esse fato, a nulidade do lançamento, por vício material.*
- *Cabível a realização de novo feito fiscal para o exercício de 2017, em face de não ter sido alcançado pela decadência ínsita no art. 173, I, do CTN.*

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso de ofício*, interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *nulo* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001326/2021-24, lavrado em 28/07/2021, em desfavor da empresa FERNANDA NUNES DE ARAÚJO - ME, inscrita no CCICMS-PB nº 16.259.395-3, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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.: O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER EFETUADO PAGAMENTOS



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 4

C/RECURSOS ADVINDOS DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, EVIDENCIADA PELA INSUFICIÊNCIA DE RECURSOS (ESTOURO DE CAIXA). VER MEMORIAL DESCRITIVO.

Em decorrência do fato acima transcrito, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 88.102,34 (oitenta e oito mil, cento e dois reais e trinta e quatro centavos)**, sendo R\$ 44.051,17 (quarenta e quatro mil, cinquenta e um reais e dezessete centavos), de ICMS, dado como infringência aos art. 158, I; art. 160, I, c/ fulcro no art. 646, I, alínea “a”, do RICMS/PB e R\$ 44.051,17 (quarenta e quatro mil, cinquenta e um reais e dezessete centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Instruem a inicial diversos documentos, dos quais destaco: Memorial Descritivo (fl. 07), TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO nº 93300008.13.00000984/2020-40 (fls. 08 e 09), Protocolo de entrega de documentos (fl. 12), LEVANTAMENTO MENSAL DA CONTA CAIXA – EXERCÍCIOS 2016 e 2017 - RECONSTITUÍDO (fls. 14 e 15), LEVANTAMENTO MENSAL DA CONTA CAIXA – EXERCÍCIOS 2016 e 2017 - ORIGINAL (fls. 16 e 17), PLANILHA DE RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA - ANOS 2016 e 2017 (fls. 18 a 4.211), Livro Razão – Exercícios 2016 e 2017 (fls. 4.212 a 11.501), Extratos bancários 2016 e 2017 (fls. 11.502 a 11.540), Documentos consolidados do Auto de Infração (fls.11.541 a 11.543), COMPROVANTE DE CIENTIFICAÇÃO – Dte do AUTO DE INFRAÇÃO (fls. 11.544 e 11.546), TERMO DE ENCERRAMENTO DE FISCALIZAÇÃO nº 93300008.13.00000637/2021-06 (fl. 11.545).

A Autuada foi cientificada em 29/07/2021, conforme fl. 11.544, ingressando com Impugnação às fls. 11.547 a 11.552, apresentando os seguintes argumentos, que relato em síntese:

1- Breve histórico dos fatos;

2- O termo de início de fiscalização nº 330000.13.00000984/2020-40, assinado digitalmente pelo fazendário foi emitido em data de 16/12/2020, às 17:09:32, a doutrina diz que a auditoria tem início com a assinatura e emissão do termo de Início de Fiscalização dando ao contribuinte conhecimentos do início da fiscalização, pode ser observado nos demonstrativos "10" pág 14-14 do EPROCESSO dois Levantamentos da Conta Caixa para o mesmo exercício 2016, datado de 18 de outubro de 2020, dois meses antes do início da Fiscalização, um com valor tributável de R\$ 230.076,19 outro sem irregularidade (demonstrativos "12" pág 16-16), a mesma coisa ocorreu com os demonstrativos de 2017, é bastante estranho tal procedimento, ficando evidente a hercúlea desatenção no trato da Fiscalização;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 5

3- Não consta um único dia em toda atividade comercial da empresa um dia que se tenha estourado o caixa, a impressão que se tem é que o fazendário se quer examinou os documentos fiscais e contábeis do contribuinte;

4- Em anexo a alteração de capital social junto a JUCEP, a declaração do Imposto de Rendas do esposo da proprietária da empresa mostrando injeção do valor de R\$ 100.000,00, fls. 03 de 05 do imposto de renda do Sr. Lucienio Dantas Pereira, bem como a declaração do Imposto de Renda da Sra. Fernanda Nunes de Almeida, onde consta declarado nas fls. 3 de 5, o valor de R\$ 150.000,00 destinados ao aumento de capital da empresa e devidamente registrado na Junta Comercial do Estado da Paraíba, no dia 22/03/2016, sob nº 20160058104 Protocolo 160058104 datado 21/03/2016 o valor de R\$ 150.000,00, entende-se que a Junta Comercial é de fato e direito o local adequado para as devidas alterações;

5- Como conceber a elaboração das mesmas contas duas vezes no mesmo exercício "Levantamentos das Contas Caixas dos exercícios 2016 e 2017" e nos mesmos dias e nas mesmas horas, um não teve irregularidades outra sim, o mais aberrante antes do termo de início de fiscalização, dando entender, quiçá, a documentação do contribuinte tenha sido analisada;

6- O Código Tributário Nacional nega com veemência permissão ao funcionário da Fazenda empregar recursos imaginativos por mais evidente que pareça ser o comportamento delituoso do sujeito passivo, como foi que antes do início da Fiscalização, "auditoria" o fazendário previu as irregularidades;

7- Qual o grau de certeza que teve o Fazendário em mensurar que o contribuinte no passado vendeu sem emissão de nota fiscal para no presente efetuar pagamentos sem recursos de caixa (estouro de caixa), em qual parâmetro o fazendário baseou-se para dar certeza a sua suposição? Se o próprio fazendário, no primeiro momento, elaborou a acusação e não detectou nenhuma irregularidade e como no passo de mágica fez uma segunda fiscalização aí sim, chegou ao que queria;

8- O ato administrativo tributário tem início com assinatura do no termo de início de fiscalização, a partir daí tem início os serviços de auditoria, como ter-se o resultado da auditoria antes do termo de início, os procedimentos, estão acostados ao EPROCESSO, é fato, nas mesmas datas, dois meses antes da emissão do termo de início de fiscalização;

9- Reconstituição das Contas Caixas Exercícios 2016 e 2017 com os valores e Capital Social com recursos devidamente declarados no imposto de renda da



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 6

reclamante mostrando que a Empresa jamais teve seu caixa estourado como afirmou o autor do feito;

10- A Empresa iniciou suas atividades em 24 de setembro de 2015, com o capital inicial de R\$ 30.000,00, mas no dia 18/12/2015 Aumento em mais R\$ 30.000, seu Capital conforme protocolo: 150621817 certificado o registro em 28/12/2015 às 16:12 sob o no 20150621817, código de verificação PB150621817, NIRE 25101308443.

Por fim, pugna pelo recebimento de sua defesa por regular e adequado à espécie e quanto ao mérito pela IMPROCEDÊNCIA, em toda sua plenitude, do auto de infração no 93300008.09.00001326/2021-24 lavrado contra a empresa FERNANDA NUNES DE ARAÚJO, já devidamente qualificado, isentando-a de quaisquer ônus decorrente do presente feito fiscal por ser da mais pura e perfeita justiça.

Documentos anexados pela defesa às fls. 11.553 a 11.574 dos autos.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e remetidos a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos a julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela *nulidade* do Auto de Infração, fls. 11.580 a 11.588, com recurso de ofício para o Conselho de Recursos Fiscais, proferindo a seguinte ementa:

INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) – PARTE VÍCIO DE FORMA E PARTE DA INFRAÇÃO COM PROVAS INSUFICIENTES.

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. *In casu*, a fiscalização reconstituiu a conta caixa excluindo lançamentos que considerou equivocados, Recebimento de Fernanda Nunes de Araujo conf. Nota Promissória, Integralização de Capital conf. requerimento de Empresário e vários lançamentos de cheques compensados conforme extrato bancário, mas em relação aos lançamentos dos cheques compensados, a ausência de provas documentais para lastrear essa parte da acusação insere na inicial torna precária a denúncia, pois compromete a constituição do crédito tributário, haja vista a falta de certeza e liquidez, e quanto à outra parte na verdade trata-se de Suprimento Irregular de Caixa, então descrição incorreta do fato infringente, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal, nos termos do que estabelece o artigo 17, II, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 02/06/2022, a autuada não mais se manifestou nos autos.

Remetidos os autos a este Colegiado, foram estes distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 7

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso de ofício contra a decisão de primeira instância que julgou *nulo* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001326/2021-24 em desfavor da empresa FERNANDA NUNES DE ARAÚJO - ME, qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

O objeto do recurso de ofício a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora singular a qual julgou nulo o auto de infração *sub examine*, porquanto entendeu que com relação a injeção de recursos no caixa da empresa por meio de empréstimo em 01/02/2016 no valor de R\$ 100.000,00 da pessoa física Fernanda Nunes de Araujo conforme Nota Promissória (fl. 18) e a integralização de capital em 22/03/2016 no valor de 90.000,00 conforme requerimento de Empresário (fl. 99), ocorreu um equívoco na denúncia pois em verdade a conduta praticada pela autuada foi de SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA, uma vez que tais documentos não estão presente nos autos para comprovar a regularidade dessas operações. Com relação aos lançamentos de cheques compensados conforme extrato bancário, há ausência de provas no caderno processual o que acarretou a improcedência desta parte da denúncia.

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

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

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;



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 8

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.

Consta também da peça acusatória que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação de emitir os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos 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”.

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

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

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”, assim como suprimentos indevidos ou saldos fictícios de disponibilidades, os quais ocorrem quando a diferença tributável coincide em datas e valores com as importâncias supridas, sem necessidade de reconstituição da Conta Caixa, estes fatos autorizam a presunção relativa de omissão de saídas tributáveis, com a consequente falta de pagamento do imposto devido.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 9

De início, peço vênia para discordar da n. julgadora singular no tocante a falta de provas com relação aos vários lançamentos com a descrição “cheque compensado” a débito da conta caixa, posto que os referidos lançamentos tiveram como suporte os extratos bancários da autuada, constantes às folhas 11.502 a 11.540 dos autos.

Passando a análise do caderno processual, verificamos de início erro na descrição da infração, o que, a primeira vista levaria ao entendimento pela nulidade por vício formal. Explico.

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

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

Como bem abordado pela ilustre julgadora singular, a injeção no caixa da empresa do valor total de R\$ 190.000,00 sem a devida comprovação de sua origem e da efetiva entrega dos recursos, é caso típico de suprimento indevido da conta caixa.

No tocante aos lançamentos contábeis cuja descrição é “cheque compensado” onde a empresa registra o seguinte lançamento contábil – “Debita a conta caixa e Credita a conta bancos, igualmente entendemos haver um suprimento indevido da conta caixa, por apresentar aportes efetuados na Conta Caixa, sem comprovação material, isto porque os cheques compensados, se fizeram por meio de lançamento a débito na Conta Caixa, uma impossibilidade material, por se tratar de operação entre contas bancárias.

Assim, o que se depreende dos autos é que o contribuinte não cometeu, ao menos não restou demonstrado, a irregularidade em sua escrituração contábil de insuficiência de caixa (estouro de caixa), conforme indicado no art. 646, I, alínea “a”, que fundamentou a inicial.

A propósito, o suprimento indevido de caixa fica caracterizado no momento da constatação da entrada de valores em uma das contas relacionadas no subgrupo DISPONÍVEL, no caso dos autos, na conta CAIXA, devendo a base para autuação, ser o valor que supriu indevidamente o caixa e não o saldo credor encontrado após reconstituição da conta caixa da empresa, como fez o fiscal autuante.

Assim, imprecisões anotadas nos demonstrativos que instruem os autos configuram, portanto, vícios de natureza material no procedimento, não se caracterizando meros erros na formalização da peça acusatória.



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 10

Neste diapasão, entendo que, motivado pelo Princípio da Economia e Celeridade Processual, a presença de vício material sem o qual motivaria a real acusação, que se encontra equivocada, sobrepõe ao vício de forma, inicialmente comentado.

Desta forma, peço vênica para discordar do entendimento exarado pela n. julgadora singular, por entender que o deslize na forma de calcular o imposto devido implica a nulidade do lançamento por vício material – cabendo a lavratura de nova peça inicial, contanto que observado o lustro decadencial do art. 173, I do CTN.

Ademais, reitero que é de natureza material o vício que inquina o auto de infração em referência, de forma que faço observar que o novo auto de infração, cabível apenas para o exercício de 2017, terá que ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, alterando a sentença monocrática, quanto aos seus fundamentos, e julgar nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001326/2021-24, lavrado em 28/07/2021, contra a empresa FERNANDA NUNES DE ARAÚJO - ME, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.259.395-3, devidamente qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, diante da nulidade por vício material, acima evidenciada, obedecendo-se o prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de outubro de 2022.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Suplente Relator



Estado da Paraíba
Secretaria de Estado da Fazenda
Conselho de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO 0545/2022
Página 11