



Conselho de Recursos Fiscais

Processo nº 123.618.2010-2

Acórdão nº 253/2015

Recursos HIE/VOL/CRF-080/2013

1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

2ª RECORRENTE: MINERAÇÃO ROLIM BRAGA LTDA.

1ª RECORRIDA: MINERAÇÃO ROLIM BRAGA LTDA.

2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

PREPARADORA: COLETORIA ESTADUAL DE MAMANGUAPE.

AUTUANTE: JOAB NERMANDO DOS SANTOS FARIAS.

RELATORA: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.

ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO E PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIEÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- É alcançado pela decadência o crédito tributário originário da Diferença de Alíquota referente a lançamento que se efetuou após o prazo de cinco anos contados da ocorrência dos fatos geradores, ficando a salvo desse instituto os créditos cujo lançamento se verificou dentro do citado prazo decadencial.

- Confirmada a irregularidade dos aportes financeiros originários de empréstimos cuja comprovação não se fez mediante a apresentação de documentação que demonstrou a efetividade da operação realizada, o que acarretou a sucumbência da acusação fiscal de suprimento irregular de Caixa. Regularidade dos ajustes promovidos pela Fiscalização, diante dos argumentos e provas do contribuinte, os quais acarretaram diminuição no valor do ICMS devido.

- Redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do **Recurso Hierárquico**, por regular, e do **Recurso Voluntário**, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro e **PARCIAL PROVIMENTO** do segundo, para alterar quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000768/2010-09, lavrado em 3/12/2010, contra a empresa, **MINERAÇÃO ROLIM BRAGA LTDA.**, inscrita no CCICMS sob nº 16.064.464-0, devidamente qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 385.326,90 (trezentos e oitenta e cinco mil, trezentos e vinte e seis reais e noventa centavos), sendo R\$ 195.813,20 (cento e noventa e cinco mil, oitocentos e treze reais e vinte centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106, II, “c”, c/c os arts. 2º, § 1º, IV, 3º, XIV e 14, X, além dos arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 189.513,70 (cento e oitenta e nove mil, quinhentos e treze reais e setenta centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, “e” e V, alínea “a” da Lei nº 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 205.254,54, sendo R\$ 5.981,47 de ICMS e R\$ 199.273,07 de multa infracional, pelos motivos acima expendidos.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de maio de 2015.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Consª. Relatora

Gíanni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO.

Assessora Jurídica



**GOVERNO
DA PARAÍBA**

Recursos HIE/VO/CRF N.º 080/2013

1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
2ª RECORRENTE: MINERAÇÃO ROLIM BRAGA LTDA.
1ª RECORRIDA: MINERAÇÃO ROLIM BRAGA LTDA.
2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
PREPARADORA: COLETORIA ESTADUAL DE MAMANGUAPE.
AUTUANTE: JOAB NERMANDO DOS SANTOS FARIAS.
RELATORA: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.

ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO E PAGAMENTO A MENOR. DECADÊNCIA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIEÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- É alcançado pela decadência o crédito tributário originário da Diferença de Alíquota referente a lançamento que se efetuou após o prazo de cinco anos contados da ocorrência dos fatos geradores, ficando a salvo desse instituto os créditos cujo lançamento se verificou dentro do citado prazo decadencial.

- Confirmada a irregularidade dos aportes financeiros originários de empréstimos cuja comprovação não se fez mediante a apresentação de documentação que demonstrou a efetividade da operação realizada, o que acarretou a sucumbência da acusação fiscal de suprimento irregular de Caixa. Regularidade dos ajustes promovidos pela Fiscalização, diante dos argumentos e provas do contribuinte, os quais acarretaram diminuição no valor do ICMS devido.

- Redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna.

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

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os Recursos **HIERÁRQUICO** e **VOLUNTÁRIO** interpostos contra a decisão monocrática que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000768/2010-09, de fls. 3 a 5, lavrado em 3 de dezembro de 2010, de acordo com o qual a empresa autuada, **MINERAÇÃO ROLIM BRAGAS**, é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

- **DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO (MERC. P/ O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.** – Período 7/3/02). Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à(s) aquisição(ões) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

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

Nota Explicativa – Comprovada pelo: 1) lançamento no Caixa de cheques compensados (impossibilidade material por se tratar de operação entre contas bancárias), dando a certeza que a quantia declarada no cheque foi paga a um portador possuidor de conta bancária; 2) lançamento a débito no Conta Caixa de pagamento de tarifas bancárias; 3) lançamento de TED'S bancários como suprimento de Caixa, ou seja, valores debitados no Caixa oriundo de TED'S (impossibilidade material por se tratar de documento para operação entre bancos), situação que traz com certeza um fato contábil revelador de pagamento a terceiros pela empresa face a certeza material de que o destino do lançamento é uma conta bancário de terceiros e não o Conta Caixa da empresa, comprovando assim a omissão de receita.

Por considerar infringido o art. 106, II, “c” e § 1º, c/c os arts. 2º, § 1º, IV, 3º, XIV e 14, X, todos do RICMS/PB, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 201.794,67, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 388.786,77, nos termos do art. 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo ambas as quantias o crédito tributário no montante de R\$ 590.581,44.

Documentos instrutórios constam às fls. 6 a 864.

Regularmente cientificada da acusação, sob a forma pessoal, conforme atesta o comprovante de ciência e entrega da 1ª via do auto infracional, assinado por seu receptor, em 27/12/2010, a acusada apresenta reclamação tempestiva, às fls. 867 a 878, alegando, a seu prol, os seguintes fatos:

- que, com relação à primeira acusação, embora estivessem corretos os lançamentos realizados, em sua ótica, estes já tinham sido parcelados, anexando documentos probantes à peça reclamatória;

- no tocante à delação de Suprimento Irregular de Caixa, aduz que “não tem previsão legal para a capitulação no artigo 646 do RICMS-PB” (sic.), pois todos os valores encontrados nos extratos bancários foram lançados na escrita contábil da empresa;

- acresce, ainda, que há valores de cheques duplicados e cheques devolvidos computados como pagamentos.

Após essas considerações, requer a desconstituição do auto de infração em epígrafe.

Instado a prestar esclarecimentos, o autuante informa, às fls. 897 a 898, que relativamente à falta de recolhimento do diferencial de alíquota, o documento acostado pela empresa, às fls. 872 a 873, a título de prova do pagamento do crédito tributário correspondente à parte do auto infracional, que reconhece devida, este se refere a parcelamento de ICMS Normal (Código de Receita nº 1101), o que a seu ver não denota pagamento nenhum do diferencial de alíquota (código de Receita nº 1108) denunciado.

Quanto a segunda acusação, aduz, o representante fazendário, que os cheques compensados, TED's e outros valores apontados no relatório, às fls. 16 a 31, nos autos, são suprimentos irregulares de Caixa em razão de os lançamentos contábeis terem ocorrido apenas a débito na Conta Caixa, sem o respectivo crédito, ou seja, sem saída de numerário do patrimônio da empresa, havendo, assim, previsão para o enquadramento legal questionado.

Adiante, admite ter incorrido em duplicidade na cobrança de alguns valores e reconhece em parte a procedência da reclamação, no valor total de R\$ 22.218,50, devendo, o valor do ICMS cobrado ser reduzido de R\$ 3.777,15, e a multa em R\$ 7.554,30, conforme demonstrativos anexados, às fls. 880 a 892.

Após a prestação da informação de inexistir antecedentes fiscais da autuada (documento de fl. 903), os autos foram conclusos à instância prima (fl. 902) e, na sequência, distribuídos ao julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, ao acolher os ajustes realizados pela Fiscalização no procedimento fiscal que apurou a irregularidade consistente no suprimento irregular do Caixa, e manter os demais valores do lançamento de ofício, ao fundamento da falta de provas da improcedência da presunção de omissão e saídas tributáveis e da não comprovação da alegação defensiva de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas.

Por consequência do referido decisório, o crédito tributário passou a se constituir do ICMS no valor de R\$ 198.017,53 e da multa infracional na quantia de R\$ 381.232,49, conforme se infere da sentença de fls. 906 a 910.

Procedida a interposição de recurso hierárquico (fl. 911), bem como efetuada a ciência da decisão monocrática à autuada, conforme atesta o documento de fl. 912, esta recorre tempestivamente a esta Corte de Julgamento (peça recursal de fls. 917 a 919), pretendendo a reforma da decisão singular, aos seguintes fundamentos que, em sucinto, consistem no seguinte:

DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS

- Embora os lançamentos apurados pelo Fisco estejam corretos, no que tange ao apurado, estão errôneos quando autuados, ante o fato de terem sido parcelados, conforme documentos juntados na oportunidade da reclamação, às fls. 338 a 358, de forma que perde validade o auto infracional em decorrência dos documentos que provam o parcelamento dos respectivos valores.

SUPRIMENTO ILEGAL DO CAIXA

- não pode prosperar a alegação fiscal de omissão de receitas porque os valores encontrados nos extratos bancários da empresa foram devidamente lançados na escrita contábil do empreendimento, não havendo, pois, previsão para a capitulação no art. 646 do RICMS/PB;

- em nenhum momento a autoridade fazendária demonstrou a existência de saldo negativo no Caixa da empresa, o que configuraria, em tese, a referida omissão de receitas, sendo que essa afirmativa pode ser comprovada na análise do livro Razão, Conta Caixa de janeiro de 2005 a dezembro de 2009 (fls. 53 a 506);

- o simples suprimento de fundos para o Caixa não configura omissão de receitas, tendo e vista que não existe no nosso ordenamento jurídico a obrigatoriedade para que o contribuinte faça seus pagamentos e recebimentos necessariamente por meio de instituições financeiras, através de cheques ou TED, ficando à sua livre escolha a forma de cumprir suas obrigações financeiras;

- a cobrança do ICMS FAIN, no valor de R\$ 63.031,45 já foi levantada pela Fiscalização, em procedimento específico, tendo, a empresa, efetuado o parcelamento e o pagamento, conforme fls. 338 a 358.

Por último, pede a desconstituição do auto de infração.

Instado a oferecer contrarrazões, o autuante se contrapõe às razões recursais, mediante os seguintes fundamentos:

- a questão não consiste na circunstância de os valores dos extratos bancários terem sido, ou não, lançados na escrita contábil, tendo em vista que a empresa foi autuada porque supriu de forma irregular o seu Caixa com TED, cheques

compensados etc., e o extrato bancário é documento de prova da utilização das operações impróprias para suprir o Caixa;

- o suprimento irregular do Caixa independe do momento em que este se torna negativo;

- é relativa a assertiva de que o simples suprimento de fundos para o Caixa não configura omissão de receitas, uma vez que depende de outros fatores, como no caso, visto que o fato real seja representativo de um suprimento de fundos, e não uma operação interbancos, como está provado nos autos que os valores autuados foram oriundos de TED's, cheques compensados, pagamentos a advogados, tarifas bancárias, etc., ou seja, o problema não é o suprimento e, sim, o lastro documental que deveria comprovar a sua regularidade;

- no que tange ao FAIN, este foi objeto do Auto de Infração nº 93300008.09.00000786/2010-82, de 8/12/2010 (Processo nº 1244972010-3).

Com esses argumentos, pugna pela confirmação da decisão monocrática.

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

Está relatado.

VOTO

A presente querela decorre da delação das infrações de (a) falta e pagamento do ICMS Diferença de Alíquotas incidente sobre as aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a uso e/ou consumo do estabelecimento autuado, nos exercícios de 2005 (janeiro, fevereiro, março, abril, maio, junho e julho), 2007, 2008 e 2009; b) suprimento irregular de Caixa efetuado em 2008 e 2009 com recursos advindos de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Inicialmente, cumpre registrar que a validade formal dos lançamentos em exame, visto que efetuados de acordo com os requisitos do art. 150 do CTN.

Passemos à análise das acusações, segundo a sequência trazida no auto infracional.

ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS – Mercadorias para uso e/ou consumo. Exercícios de 2005, 2007, 2008 e 2009.

Com efeito, a obrigação do recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquotas nas aquisições de mercadorias ou bens para uso e/ou consumo do estabelecimento (CFOP 1108, efetuadas em outras unidades da Federação encontra suporte na Constituição Federal (art. 155, § 2º, VII) e no nosso RICMS/PB (art. 2º, § 1º, IV e art. 106, II, “c”, § 1º), que lhe dá aplicabilidade no Estado da Paraíba.

A recorrente insiste no argumento de que efetuou o pagamento de forma parcelada dos valores cobrados. Todavia, os documentos acostados pela empresa, às fls. 872 a 874, no intuito de demonstrar o pagamento parcelado do imposto, atestam que, na verdade, o parcelamento se refere a valores de ICMS Normal (Código de receita nº 1101), e não ao diferencial de alíquotas (Código de receita 1108).

Diante do que, conclui-se pela inexistência do pagamento dos valores exigidos e, *a priori*, o lançamento de ofício que lhe diz respeito se caracterizaria regular, no tocante aos efeitos que lhe são inerentes.

Contudo, observo que o procedimento fiscal consiste na exigência do ICMS Diferença de Alíquotas não paga e também na diferença correspondente a esse imposto que foi pago a menor, os quais correspondem aos meses de janeiro a junho de 2005.

Diante dessa circunstância, embora essa questão não tenha sido suscitada pela recorrente, cumpro-me, por força da legislação de regência (Lei Estadual nº 10.094/2013), declarar a decadência dos respectivos lançamentos, em decorrência dos fundamentos seguintes.

É sabido, e consabido, que a decadência do direito de lançar constitui causa extintiva do crédito tributário, prevista no art. 156, I, do CTN, e tem seu conceito delineado no art. 173 do citado diploma legal: a perda do direito de constituir o crédito tributário, pelo decurso de prazo certo estabelecido nos incisos I e II, do Codex.

Portanto, como regra geral, a decadência se opera dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante previsão ínsita no dispositivo supra, e se aplica ao lançamento de ofício, na hipótese em que o sujeito passivo se tenha omitido no cumprimento do dever de pagar, antes de qualquer exame do sujeito ativo.

Da mesma forma, se o sujeito passivo paga o tributo antecipadamente, mas em valor inferior ao devido, o prazo que flui é para a autoridade fiscal homologar, se assentir na sua exatidão, do contrário deve lançar de ofício a diferença não recolhida, observando, para tanto, o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, consoante disposição do art. 150, § 4º, do CTN (grifei).

Essa solução se dá em função de que a notoriedade do fato, que ensejaria ao Fisco o conhecimento de que o pagamento do imposto se dera apenas de modo parcial, consiste na declaração que lhe é prestada pelo contribuinte sobre os valores do imposto apurados, cujos recolhimentos, não obstante, verificaram-se a menor, caso em que os créditos tributários correspondentes à diferença não paga estariam a mercê da regra do

art. 150, § 4º, do CTN, para efeito de lançamento de ofício, cujo prazo para realizar deve ser contado da ocorrência dos fatos geradores.

Com efeito, a circunstância de notoriedade do fato (pagamento do imposto em valor inferior ao apurado e declarado) caracteriza-se quando o contribuinte satisfaz à regra do art. 150, § 1º, do CTN. O sujeito ativo, diante da atividade do contribuinte homologa os valores pagos ou lança de ofício a diferença informada, porém não recolhida, dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (grifei).

Também se caracteriza a notoriedade da ocorrência do fato gerador do imposto a simples entrega de declaração prestada pelo próprio contribuinte em documento apropriado. Nesse sentido, dispõe a hodierna jurisprudência do STF, segundo a qual, havendo a declaração do contribuinte acerca de fatos geradores, a decadência deve ser analisada sob a égide do art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, em vista do disciplinamento legal estabelecido aos impostos cujo lançamento se perfaz por homologação, aliado à hodierna jurisprudência do STF, que considera a declaração do contribuinte acerca de fatos geradores informados, a decadência deve considerada à luz do art. 150, § 4º, do CTN.

Nesses cenários, considera-se que o sujeito ativo dispõe de condições para proceder ao lançamento de ofício para cobrança do imposto não recolhido, total ou parcialmente, de forma antecipada, sem qualquer exame prévio da autoridade administrativa, dentro do prazo e contagem, acima mencionados.

O novo ordenamento processual administrativo tributário deste Estado – Lei nº 10.094, de 27/9/2013, cujos efeitos se produziram a partir de 1º de março de 2014 (art. 165) - adotou essa diretriz do STF, consoante se infere do art. 22, § 3º, *in verbis*:

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

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

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

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

Por outro lado, inexistente o recolhimento antecipado do ICMS ou a declaração sobre fatos geradores não se pode esperar que, diante da inexistência de notoriedade do fato gerador, o Fisco tenha tomado conhecimento da sua ocorrência para o efeito de lançar o crédito tributário. Nessas circunstâncias (desconhecimento da ocorrência do fato gerador, posto que omitida), o prazo quinquenal da decadência começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I do CTN, *in verbis*:

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

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

Isto considerando, observa-se que alguns créditos tributários referentes à acusação em foco, correspondem aos períodos de abril, maio e junho de 2005, cujo imposto não foi pago, nem total nem parcialmente, porém as aquisições que deram causa à cobrança do DIFAL foram declaradas ao Fisco, e também houve declaração de débitos fiscais (ICMS a recolher) apurados nos períodos em referência, conforme atestam as GIM's respectivas, de fl...

Nesse contexto, é forçoso concluir que ao Fisco foi dado conhecimento sobre a ocorrência dos fatos geradores em questão.

Os outros valores da Diferença de Alíquotas de 2005 consistem na diferença da parte do imposto cujo pagamento se fez a menor, nos meses de janeiro, fevereiro, e março do citado exercício, conforme atestam os documentos de fls. 11, 32 e 36.

Nesse cenário, também não há como negar que se materializou a notoriedade da ocorrência do fato gerador, haja vista as declarações da recorrente acerca dos fatos geradores nos períodos informados, a partir das quais o Fisco dispunha de condições para efetuar o lançamento de ofício para cobrança do imposto cujo recolhimento se verificara parcialmente, de forma antecipada sem qualquer exame prévio da Fiscalização. Nessas circunstâncias, igualmente à anterior, dentro do prazo e contagem do art. 150, § 4º, do CTN.

Em ambas as situações (DIFAL pago a menor e DIFAL que, embora não pago, teve os correspondentes fatos geradores declarados ao Fisco mediante GIM, não se pode negar que à referida entidade fiscal se proporcionou o conhecimento da eclosão desses fatos para o efeito de homologar os créditos tributários, se com eles concordasse, ou lançar a diferença existente e não paga, porém dentro do prazo de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador (Aplicação do art. 150, § 4º do CTN).

No caso, considerando que os fatos geradores datam de janeiro a junho de 2005 e que os lançamentos de ofício dos respectivos créditos tributários somente se tornaram válidos com a ciência do auto infracional que os formalizou, e, ainda, que esta se deu em 27/12/2010, infere-se que tais créditos tributários foram fulminados pela

decadência, visto que lançados após o prazo de cinco anos contados a partir dos fatos geradores que lhes dariam origem.

Registre-se que a matéria em comento já fora amplamente debatida nesta instância *ad quem*, a ponto de emergir pensamento uníssono entre os seus membros, ratificando, assim, a decisão que ora se formula, *litteris*:

“RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. DECADÊNCIA CONFIGURADA DE FORMA PARCIAL. PREVALÊNCIA DA REGRA DO ARTIGO 150, §4º DO CTN. CRÉDITO INEXISTENTE. APROPRIAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO DE AMPARO DOCUMENTAL. ESTORNO DE DÉBITO. PARCIALIDADE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

1- Em face da constatação de uso de crédito inexistente que eclodiu em falta de pagamento do ICMS em cada período de competência, tem-se que o prazo decadencial, para lançamento de ofício, segue o disciplinamento segundo o qual a sua contagem tem início a partir da eclosão do fato gerador, conforme previsão contida no artigo 150, §4º do CTN e não do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I), fato que fulminou de decadência parte dos lançamentos indiciários.

2- Constatada a tipificação do fato infringente danoso ao erário estadual, decorrente da utilização de crédito fiscal inexistente quando da aquisição de óleos combustíveis destinados ao estabelecimento prestador de serviço de transporte, por não configurar-se em insumos e sim consumo, com vedação explícita prevista na legislação tributária, agravada ao fato de ser tratar de operações sujeitas ao regime de Substituição Tributária com imposto já retido na origem, com encerramento da fase de tributação.

3- Redução da penalidade da face da eficácia da Lei nº 10.008/2013. Reforma parcial da decisão recorrida.” (Acórdão CRF nº 049/2014, DOE de 26/02/2014. Rel. Cons. João Lincoln Diniz Borges).

(Grifo não constante do original)

Ficaram a salvo da decadência os demais créditos tributários, isto é, os correspondentes aos períodos dos exercícios seguintes (2007, 2008 e 2009).

Com essas considerações, reformo a decisão singular que, nesse quesito, manteve *in totum* a delação fiscal em questão. Pelo que, decido pela sua manutenção parcial, de forma que o ICMS DIFAL devido passa a se constituir dos valores relativos aos períodos de 2007 a 2009.

Omissão de Saídas – Suprimento Irregular do Caixa – Exercícios de 2008 e 2009.

Consoante essa denúncia o contribuinte foi autuado por suprir irregularmente o Caixa, tendo em vista que os recursos adviriam de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido. Aplicação do art. 646 do RICMS/PB, *verbis gratia*:

“Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimento 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”. (Grifo não constante do original).

Dessa maneira, considera-se afrontados os artigos 158, I e 160, I, do referido diploma legal, infra:

“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 se observa, a presunção relativa assenta-se na entrada de recursos os quais hipoteticamente se originariam de fatos econômicos fictícios ou de procedência duvidosa, devido à falta de comprovação da sua efetividade e, por isso presumidamente obtidos através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao acusado o ônus da prova da improcedência da presunção.

Trata-se de procedimento baseado em lançamentos realizados no livro Razão, do Caixa Geral da empresa (Caixa e Bancos), e em seus extratos bancários, que constam anexados aos autos juntamente com relatórios, às fls. 16 a 31, diante dos quais a Fiscalização constatou, segundo a nota explicativa ínsita no auto infracional, os seguintes fatos contábeis:

1) lançamento no Caixa de cheques compensados (impossibilidade material por se tratar de operação entre contas bancárias), dando a certeza que a quantia declarada no cheque foi paga a um portador possuidor de conta bancária;

2) lançamento a débito no Conta Caixa de pagamento de tarifas bancárias;

3) lançamento de TED'S bancários como suprimento de Caixa, ou seja, valores debitados no Caixa oriundo de TED'S (impossibilidade material por se tratar de documento para operação entre bancos), situação que traz com certeza um fato

contábil revelador de pagamento a terceiros pela empresa face a certeza material de que o destino do lançamento é uma conta bancário de terceiros e não o Conta Caixa da empresa, comprovando assim a omissão de receita.

Diante do que, a Fiscalização concluiu que estava diante de um suprimento irregular do Caixa da empresa e, em face dessa circunstância, lavrou o auto de infração em foco.

Com efeito, conforme demonstram os extratos bancários e o Caixa Geral da empresa, os lançamentos contábeis que se baseariam em cheques compensados, TED's, pagamento de tarifas bancárias, os quais ocorreram a débito na Conta Caixa, não reproduziram a saída dos respectivos valores lançados em Conta, haja vista a falta de registro do crédito correspondente, circunstância que inflou o Caixa de forma fictícia, ante a falta de lastro, e por isso deu causa à aplicação da presunção de que essa receita se originou de omissão de saídas tributáveis.

Diante de tais distorções, a Fiscalização concluiu que a empresa realizou operações impróprias para suprir seu Caixa. Irrelevante para a caracterização dessa situação é a falta de demonstração de “saldo negativo” do Caixa (sic.), isso porque a empresa pode perfeitamente suprir irregularmente o seu Caixa, apesar de este apresentar saldo devedor.

Afinal, como bem observou o autuante, na sua peça de contrarrazoado, de fls. 928 e 929, o problema é o lastro documental que deveria comprovar a regularidade do suprimento, o que não corre no caso, ou seja, a questão é “*que o fato real seja representativo de um suprimento de fundos para o Caixa, e não uma operação interbancos, como está provado (...) que os valores autuados (...) foram oriundos de TED's, cheques compensados, pagamentos a advogados, tarifas bancárias, etc.*”.

Nesse sentido, decidiu este Conselho de Recursos Fiscais na ocasião do julgamento de questão semelhante, que deu origem ao Acórdão nº 096/2012, que aprovou à unanimidade o voto da relatoria do Cons. Roberto Farias de Araújo, do qual transcrevo fragmento bastante esclarecedor:

Trata, a questão, sobre lançamentos efetuados no Livro Razão, a título de suprimento de Caixa, levados a débito no caixa da autuada, criando, assim, condições de a empresa realizar o registro de pagamentos diversos, repercutindo em omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, fulcrado no art. 646 do RICMS/PB.

No caso em apreço os auditores expurgaram do Caixa da empresa lançamentos contábeis simulados oriundos da conta corrente bancária, cujos valores deram aporte a suprimentos ilegais de caixa provenientes de cheques compensados, levantando uma base de cálculo de R\$ 4.621.182,48 com ICMS de R\$ 1.155.295,62.

Em suas alegações (fls. 2.430), a recursante sustenta que se tratam de pagamentos de contas e a fornecedores, em que os cheques preenchidos foram lançados para suprimento de caixa e, em seguida, as mesmas contas e fornecedores foram pagos pelo Caixa da empresa.

Por sua vez, os autuantes refutam as argumentações da autuada (fls. 3.106), aduzindo não haver nenhum lançamento a crédito na Conta Caixa que justifique tal assertiva.

Como se pode observar, toda polêmica reside nos cheques emitidos compensados, utilizados para pagamentos de contas e fornecedores, que foram levados a débito da Conta Caixa da empresa, mas sem a contrapartida do lançamento a crédito, ocasionando assim suprimento indevido de caixa.

Neste sentido, o contribuinte efetua o pagamento de suas obrigações através de emissão de cheques que são compensados e levados a débito no extrato bancário da empresa. Destaque-se que os valores compensados não transitam pelo Caixa da empresa, tratando-se de meras operações bancárias.

Dessa forma, consideramos correto o procedimento dos autuantes em glosar os valores lançados a débitos no caixa da empresa por se tratarem de operações irregulares com o simples intuito de suprir o Caixa da empresa, autorizando a presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

Neste mesmo entendimento, este Colegiado já se pronunciou diversas vezes a ponto de emergir os posicionamentos seguintes:

SUPRIMENTO DE CAIXA

Ao suprir o seu caixa o contribuinte não o fez regularmente, identificando a origem do numerário e estabelecendo o vínculo da obrigação de maneira inequívoca, donde o prevalecimento de que representa saídas não registradas. Acórdão nº 077/76 . relator: Antônio Correia de Vasconcelos.

SUPRIMENTO DE CAIXA

A legalidade do suprimento está ligada à capacidade financeira do mutuante, que deve ser cumprida, além da documentação idônea, coincidentemente em valor e data com o suprimento – A legalidade do tipo, também está condicionada ao vínculo contratual do empréstimo, estabelecido em documentação hábil – Mantida a decisão recorrida e a procedência da exigência tributária.

Processo nº CRF 223/97

Acórdão nº 3.841/97 - Decisão unânime de 15-08-1997

Relator : Cons. Manoel José da Silva.

SUPRIMENTO DE CAIXA

Sendo evidenciada a não contabilização de notas fiscais de aquisição de mercadorias e suprimentos a caixa não comprovados, correta a exigência do imposto fulcrada na presunção legal de omissão de vendas pretéritas sem documentação fiscal. Auto de Infração parcialmente procedente. Mantida a decisão recorrida.

Processo nº CRF 209/2007.

Acórdão nº 101/2008.

Relator : Cons. Gianni Cunha da Silveira.

Também nessa linha, os Acórdãos CRF nº s 189/2010, 103/2009 e 101/2008.

Todavia, reputo corretos os ajustes promovidos pela própria Fiscalização que, diante dos argumentos e provas defensivas, admitiu ter incorrido em duplicidade na cobrança de alguns valores e, assim, reconheceu em parte a legitimidade dos argumentos da reclamação, no valor total de R\$ 22.218,50, devendo, o valor do ICMS cobrado ser reduzido de R\$ 3.777,15, e a multa em R\$ 7.554,30, conforme demonstrativos anexados, às fls. 880 a 892.

Considerando esses fatos e a falta de provas da improcedência da presunção de omissão de saídas tributáveis, não há como deixar de reconhecer a legitimidade da delação fiscal, restando-me apenas declarar sua parcial procedência, na forma delineada na decisão singular, quanto ao que se refere ao ICMS.

PENALIDADE PECUNIÁRIA

Todavia, um fato superveniente veio em socorro da recorrente, atenuando-lhe as penalidades lançadas no auto infracional. Trata-se das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) com efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades relacionadas às infrações por descumprimento da obrigação principal correspondente ao ICMS, e que foram lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Assim, é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração antes previstas no percentual de 100% e 200% assam a ser calculadas com base no percentual de 50% e 100%, respectivamente.

Nessa senda, o crédito tributário resultante dos ajustes acima referidos passa a se constituir dos seguintes valores:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO

Infração	Período	ICMS (R\$)	M. por Infr. R\$)	Total (R\$)
Dif. Alíq./F. Recol.	01/2005	0,00	0,00	0,00
Dif. Alíq./F. Recol.	02/2005	0,00	0,00	0,00
Dif. Alíq./F. Recol.	03/2005	0,00	0,00	0,00
Dif. Alíq./F. Recol.	04/2005	0,00	0,00	0,00
Dif. Alíq./F. Recol.	05/2005	0,00	0,00	0,00
Dif. Alíq./F. Recol.	06/2005	0,00	0,00	0,00
Dif. Alíq./F. Recol.	06/2007	19,37	9,69	29,06
Dif. Alíq./F. Recol.	02/2008	504,22	252,11	756,33
Dif. Alíq./F. Recol.	05/2008	275,70	137,50	413,2
Dif. Alíq./F. Recol.	07/2008	789,87	394,94	1184,81
Dif. Alíq./F. Recol.	08/2008	1.722,17	861,09	2583,26
Dif. Alíq./F. Recol.	12/2008	794,57	397,29	1191,86
Dif. Alíq./F. Recol.	01/2009	1.297,00	648,50	1945,5
Dif. Alíq./F. Recol.	03/2009	620,50	310,25	930,75
Dif. Alíq./F. Recol.	04/2009	788,50	394,25	1182,75
Dif. Alíq./F. Recol.	07/2009	1.672,40	836,20	2508,60
Dif. Alíq./F. Recol.	09/2009	274,59	137,30	411,89
Dif. Alíq./F. Recol.	10/2009	708,62	354,31	1062,93
Dif. Alíq./F. Recol.	12/2009	3.130,69	1.565,35	4696,04
Sup. Irreg. Caixa	01/01 a 31/12/2008	54.281,70	54.281,70	108563,40
Dif. Alíq./F. Recol.	01/01 a 31/12/2009	128.933,26	128.933,26	257.866,52
Totais	-----	195.813,20	189.513,70	385.326,90

Com esses fundamentos,

VOTO pelo recebimento do **Recurso Hierárquico**, por regular, e do **Recurso Voluntário**, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** do primeiro e **PARCIAL PROVIMENTO** do segundo, para alterar quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000768/2010-09, lavrado em 3/12/2010, contra a empresa, **MINERAÇÃO ROLIM BRAGA LTDA.**, inscrita no CCICMS sob n.º 16.064.464-0, devidamente qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 385.326,90 (trezentos e oitenta e cinco mil, trezentos e vinte e seis reais e noventa centavos), sendo R\$ 195.813,20 (cento e noventa e cinco mil, oitocentos e treze reais e vinte centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 106, II, “c”, c/c os arts. 2º, § 1º, IV, 3º, XIV e 14, X, além dos arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 18.930/97, e R\$ 189.513,70 (cento e oitenta e nove mil, quinhentos e treze reais e setenta centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, II, “e” e V, alínea “a” da Lei n.º 6.379/96, com as alterações advindas da Lei n.º 10.008/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 205.254,54, sendo R\$ 5.981,47 de ICMS e R\$ 199.273,07 de multa infracional, pelos motivos acima expendidos.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 22 de maio de 2015.

**MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira Relatora**