



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

**PROCESSO Nº 0868842013-0**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP**

**Recorrida: GUTEMBERG DINIZ DE SOUZA - ME.**

**Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA QUARTA REGIÃO DA SER**

**Autuantes: JOAQUIM SOLANO DA SILVA NETO, FRANCISCO DE ASSIS LEMOS DE SOUZA FILHO**

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

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. BIS IN IDEM. AJUSTES. NULIDADE. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

A apuração de insuficiência de Caixa denota a realização de pagamentos com recursos fora do Caixa escritural da empresa presumindo-se a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Comprovação do registro e falta de repercussão tributária de parte dos documentos fiscais, bem como, o bis in idem, caracterizado pela alocação de despesas em ambas as infrações, acarretaram a redução do crédito tributário.

**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 a relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, alterando, de ofício, os valores da sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000878/2013-05, lavrado em 14/6/2013, contra a empresa, GUTEMBERG DINIZ DE SOUZA - ME., inscrição estadual nº 16.155,076-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 55.458,98 (cinquenta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 27.729,49 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e nove reais e quarenta e nove centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 27.729,49 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e nove reais e quarenta e nove centavos), de multa por infração, nos termos do

art. 82, V “f”, da Lei nº 6.379/96. Ao mesmo tempo, cancela o valor de R\$ 66.351,82 (sessenta e seis mil, trezentos e cinquenta e um reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 12.874,11 (doze mil, oitocentos e setenta e quatro reais e onze centavos), de ICMS, e R\$ 53.477,71 (cinquenta e três mil, quatrocentos e setenta e sete reais e setenta e um centavos), de multa por infração.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 15 de fevereiro de 2019.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GÍLVIA DANTAS MACEDO, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO e MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

FELIPE TADEU LIMA SILVINO  
Assessor Jurídico

## **Relatório**

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000878/2013-05, lavrado em 14/6/2013, contra a empresa, GUTEMBERG DINIZ DE SOUZA - ME., inscrição estadual nº 16.155,076-2, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/2/2008 a 31/12/2011, constam as seguintes denúncias:

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestação de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

- 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).

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; todos do RICMS-PB, com proposição das penalidades previstas no art. 82, V "f", da Lei nº 6.379/96, e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 121.810,80, sendo R\$ 40.603,60, de ICMS, e R\$ 81.207,20, de multa por infração.

Sem constar nenhum documento notificando o contribuinte, este, espontaneamente, comparece à Repartição Fiscal, protocolando reclamação, em 5/12/2013, onde, inicialmente, solicita: i) a dilação do prazo para apresentação de defesa alegando que os livros fiscais só lhe foram disponibilizados, em 2/12/2013; ii) a disponibilização de cópia do procedimento fiscalizatório completo; iii) o reinício da contagem do prazo de 30 (trinta) dias, após ser disponibilizada a cópia integral do procedimento fiscalizatório (fls. 236).

Em 30/12/2013, faz juntada de documento onde expõe as razões da defesa (fls. 238-248).

- Diz que os livros fiscais só vieram a ser disponibilizados em meados do mês de novembro, prejudicando a sua defesa em razão da redução do prazo para apresentá-la;

- Alega que possui uma matriz e diversas filiais que compartilham do mesmo Caixa;

- Aduz que a maior parte das mercadorias é adquirida em outros estados da federação, com aposição de carimbo pelo COP, restando cristalino a ciência do Fisco da entrada dessas mercadorias e que houve o recolhimento do ICMS exigido antecipadamente;

- Afirma que parte das Notas Fiscais objeto do Auto de Infração foi registrada pela empresa;

- Argui a decadência dos fatos geradores ocorridos até 14/11/2008;

- Acrescenta que no ano de 2008: i) as Notas Fiscais nº 603 e 601 e 597 e 598 são notas complementares; ii) o saldo negativo de caixa foi pago com o saldo de outras lojas; iii) houve o cancelamento da Nota Fiscal nº 331 e lançamento pela matriz com número errado; iv) as Notas Fiscais nº 12479 e 44848 são referentes a material de consumo;

- No ano de 2010: i) as Notas Fiscais nº 5707, 5411 e 6233 são de material de consumo; ii) a Nota Fiscal nº 4877 está lançada em janeiro de 2012; iii) as Notas Fiscais nº 670 e 675 são de transferências.

-Ao final requer: i) a improcedência do Auto de Infração em razão da decadência.

Por sua vez, os fazendários opuseram contestação, onde reconhecem parte dos argumentos da reclamante, propondo a redução do crédito tributário ao patamar de R\$ 94.887,99 (fls. 588-596).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, (fl. 601), e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, declarando devido um crédito tributário no valor de R\$ 58.101,46, sendo R\$ 29.050,73, de ICMS, e R\$ R\$ 29.050,73, de multa por infração, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13 (fls. 603-610).

Cientificada, da decisão de Primeira Instância, através de Notificação Eletrônica, no seu Domicílio Tributário Eletrônico – DT, em 17/4/2018 (fl. 613), a autuada não apresentou recurso voluntário.

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

**Este é o relatório.**

VOTO

Em exame, o recurso *hierárquico* contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000878/2013-05, lavrado em 14/6/2013, contra a empresa em epígrafe, com

exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Em primeiro lugar, deve-se considerar que o lançamento fiscal descreve com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com os requisitos do art. 142 do CTN.

## Decadência

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente aos fatos geradores ocorridos até 14/11/2008, cabe esclarecer que o caso em exame trata de denúncias onde foi apurada omissão de saídas tributáveis, ficando patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento, como também, deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco, portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

*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.*

Logo, considerando que o feito fiscal se consolidou em 5/12/2013, com a apresentação da defesa pelo sujeito passivo, já que não consta nenhum documento nos autos comprovando a ciência do contribuinte, verifica-se que para os primeiros fatos geradores, ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 2008, a decadência só ocorreria, em 1º de janeiro de 2014, 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aos primeiros fatos geradores, portanto, estes poderiam perfeitamente ser passíveis de lançamento de ofício, não havendo que se falar em decadência.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, ao constatar a ocorrência de compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos (fls. 15-18).

Como se sabe, a falta de escrituração das operações de entradas de mercadorias no estabelecimento acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, com a transcrição relativa à época dos fatos geradores:

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

*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

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

*II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;*

*III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*

***IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;***

*V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. (g.n.).*

Neste sentido, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ausência do registro dessas Notas Fiscais denota a ocorrência de pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

*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;*

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Em primeira instância, a julgadora singular atendendo parte das alegações da autuada, em especial quanto a complementariedade das notas, e, em conformidade com os ajustes efetuados pela fiscalização na contestação, excluiu do cômputo da base de cálculo os valores relativos às Notas Fiscais nº 598, 603 e 331.

Quanto às Notas Fiscais nº 12479, 44848, 8180, 82327, 1150, 57376, 121627, 601, 621, 5707, 5411, 6233, 670 e 675, e ainda a Nota Fiscal nº 487, não houve comprovação do registro nos livros fiscais nem na EFD.

Esclareceu a julgadora que as Notas Fiscais, referentes ao consumo de mercadorias, não elide a acusação, já que se estar a tributar as vendas omitidas (presumidas) cujas receitas serviram para a aquisição dessas mercadorias.

Contudo, reconhece a eminente julgadora que as operações acobertadas pelas Notas Fiscais nº 601, 621, 670 e 675, por se referirem à transferência de mercadorias, não apresentam repercussão financeira, devendo ser excluídas do cômputo da base de cálculo.

No tocante à penalidade, foi corretamente aplicado o percentual de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96: abaixo transcrito:

**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;*

Não teria reparos a fazer quanto à decisão de primeira instância, caso não verificasse que as Notas Fiscais referentes aos períodos 03/2008, 04/2008, 05/2008, 06/2008 e 07/2008, computadas nesta acusação, à exceção da Nota Fiscal nº 603, de 3/7/2008, excluída na instância singular, também, estão computadas na denúncia de Insuficiência de Caixa, para os mesmos períodos, acarretando a figura do *bis in idem*.

Neste sentido, deve-se observar que as duas acusações tratam das receitas omitidas que foram utilizadas para fazer frente às despesas levantadas, assim, ao se computar a mesma despesa nas duas acusações estaremos incorrendo em *bis in idem*, devendo ser excluída a infração de menor monta.

Assim, procedo à exclusão dos valores relativos aos períodos 03/2008, 04/2008, 05/2008, 06/2008 e 07/2008, mantendo o montante fixado na instância monocrática para os demais períodos.

### Insuficiência de Caixa

Nesta acusação, a fiscalização efetuou a reconstituição do Caixa da empresa, sendo evidenciada insuficiência de Caixa (estouro do Caixa), nos períodos 03/2008, 04/2008, 05/2008, 06/2008 e 07/2008, conforme demonstrativos (fls. 07-14).

Com efeito, o “estouro de caixa” exprime a realização de pagamentos com recursos fora do caixa escritural da empresa, fazendo-se presumir a ocorrência de omissão de saídas pretéritas, caracterizada por saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo descrito:

*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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.)*

Ressalte-se que tal prática impõe a transferência do ônus da prova negativa de aquisição, sob a razão de que foram realizadas compras com receitas marginais.

Mantida a acusação na instância singular, a alegação da empresa de que mantém Caixa único, compartilhado pelas diversas filiais, não tem o condão de elidir o lançamento fiscal, tendo em vista que suas alegações não se fizeram acompanhar dos registros contábeis desses pagamentos.

Como visto, anteriormente, parte das Notas Fiscais computadas nesta acusação, também, estão computadas na denúncia de Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios, acarretando a figura do *bis in idem*, sendo procedida à exclusão daquela infração dos valores relativos aos períodos 03/2008, 04/2008, 05/2008, 06/2008 e 07/2008.

No entanto, ainda, procedo à exclusão da Nota Fiscal nº 603, de 3/7/2008, por restar comprovado que se trata de documento complementar à Nota Fiscal nº 601, devidamente lançada nos livros fiscais.

Portanto, considero que o lançamento fiscal foi procedido em conformidade com os termos da legislação tributária, no entanto, em razão dos ajustes e da concorrência verificada, declaro subsistente o seguinte crédito tributário:

Legenda: *O termo “OBS” indica o motivo da exclusão ou a Nota Fiscal excluída.*

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, alterando, de ofício, os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000878/2013-05, lavrado em 14/6/2013, contra a empresa, GUTEMBERG DINIZ DE SOUZA - ME., inscrição estadual nº 16.155,076-2, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 55.458,98 (cinquenta e cinco mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 27.729,49 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e nove reais e quarenta e nove centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 27.729,49 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e nove reais e quarenta e nove centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 66.351,82 (sessenta e seis mil, trezentos e cinquenta e um reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 12.874,11 (doze mil, oitocentos e setenta e quatro reais e onze centavos), de ICMS, e R\$ 53.477,71 (cinquenta e três mil, quatrocentos e setenta e sete reais e setenta e um centavos), de multa por infração.

Primeira Câmara, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 28 de fevereiro de 2019.

GUIMARÃES TEIXEIRA

THAIS

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

## Conselheira Relatora