Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº1823252013-2
TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO
RECORRENTE:GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP
RECORRIDA:SABEL SÃO BENTO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA
Repartição Preparadora:UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ-CATOLÉ DO ROCHA
Autuante(s):ANTONIO FIRMO DE ANDRADE/EDIWALTER DE CARVALHO VILARINHO MESSIAS
Relatora:CONS.ªGILVIA DANTAS MACEDO

DECADÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. CIÊNCIA VÁLIDA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. EXCLUSÃO DE NOTA FISCAL DE SERVIÇO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL DAS IRREGULARIDADES. FALTA DE ESTORNO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS. APRESENTAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO. AFASTADA A INFRAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO EM PARTE.

A cientificação do libelo acusatório válida, realizada pelos próprios autuantes, em tempo hábil, teve o condão de evitar a decadência do crédito tributário.
A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, presumidamente auferidas mediante omissão de saídas pretéritas tributáveis. Exclusão de nota fiscal referente à prestação de serviço.
O aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental na conta Caixa denuncia a presunção juris tantum da prática de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. In casu, a evidência de lançamentos contábeis irregulares utilizando a conta Bancos para suprir o Caixa, caracterizou a infração denunciada, porquanto os lançamentos da conta Bancos estavam incompatíveis com os extratos bancários..
Constatada, através do levantamento da Conta Mercadorias pelo Lucro Real, que as vendas de mercadorias tributáveis totalizam valor inferior ao Custo das Mercadorias Vendidas, impõe-se a necessidade de se efetuar o estorno do crédito fiscal na mesma proporção do prejuízo detectado. A apresentação do livro Registro de Inventário consignando Estoque Final do exercício auditado superior ao montante utilizado no levantamento da conta Mercadorias, que tinha acusado prejuízo bruto, causou a improcedência da autuação, cuja averiguação, inclusive, teve anuência do próprio autor do feito.

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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito pelo seu provimento parcial, para reformar a sentença monocrática que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002352/2013-60, lavrado em 30 de dezembro de 2013, para julgar parcialmente procedente, contra a empresa SABEL SÃO BENTO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA, CCICMS n° 16.094.540-2, já qualificada nos autos, condenando-a pagamento do crédito tributário de R$ 1.170.674,72 (um milhão, cento e setenta mil, seiscentos e setenta e quatro reais e setenta e dois centavos), sendo R$ 585.337,36 (quinhentos e oitenta e cinco mil, trezentos e trinta e sete reais e trinta e seis centavos), de ICMS, por infringência aos art. 158, inciso I e 160, inciso I, com fulcro no artigo 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R$ 585.337,36 (quinhentos e oitenta e cinco mil, trezentos e trinta e sete reais e trinta e seis centavos) de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o montante de R$ 87.354,26 (oitenta e sete mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e vinte e seis centavos), sendo R$ 43.677,13 (quarenta e três mil, seiscentos e setenta e sete reais e treze centavos) de ICMS e R$ 43.677,13 (quarenta e três mil, seiscentos e setenta e sete reais e treze centavos) de multa por infração, pelos fundamentos anteriormente expostos.

P.R.I

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de julho de 2019.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, THAÍS GUIMARAES TEIXEIRA, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002352/2013-60, lavrado em 30 de dezembro de 2013, contra a empresa SABEL SÃO BENTO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA, CCICMS n° 16.094.540-2, em razão das seguintes irregularidades verificadas no exercício de 2008:

FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) >> Utilização indevida de créditos fiscais decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis abaixo do valor de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias), resultando na obrigação de recolhimento do imposto estadual.

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 sem pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

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.

Considerando infringidos os artigos 85, inciso III, 158, inciso I e 160, inciso I, com fulcro no artigo 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, os auditores fiscais constituíram o crédito tributário, por lançamento de ofício, no importe de R$ 1.258.028,98 (um milhão, duzentos e cinquenta e oito mil, vinte e oito reais e noventa e oito centavos), sendo R$ 629.014,49 (seiscentos e vinte e nove mil, catorze reais e quarenta e nove centavos) de ICMS e R$ 629.014,49 (seiscentos e vinte e nove mil, catorze reais e quarenta e nove centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, inciso V, alíneas “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios anexos às fls. 4/144 dos autos.

Cientificada da ação fiscal, em 31/12/2013, a empresa autuada apresentou peça reclamatória consoante fls. 148/177 e anexos, fls. 178 a 187, na qual argui, em preliminar, que o auditor fiscal, designado para o ato, realizou a citação no dia 31 de dezembro para afastar a decadência do crédito tributário, todavia, sendo ponto facultativo, declarado pelo Governador do Estado da Paraíba, não se pode considerar como válida a citação ocorrida em dia não útil, assim requer a declaração de validade da citação para o dia 2/1/2014, clamando pela declaração da nulidade da peça acusatória.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Cuidando do mérito propriamente dito, suscita a improcedência, alegando que, em 31/12/2008, o estoque final, considerado pela fiscalização, na verdade, é bem inferior àquele declarado no livro de Registro de Inventário.

Quanto às notas fiscais de aquisição, alega a inexistência de provas para subsidiar a acusação de falta de lançamento das notas fiscais de aquisição e assevera que a nota fiscal nº 403.901 refere-se à substituição tributária.

Posteriormente, a reclamante combate a acusação, dizendo que os registros na conta Caixa são meros lançamentos contábeis, os quais resultam dos lançamentos a débito da conta Caixa e crédito da conta Bancos e, ainda, de débito na conta Fornecedores ou Pagamentos e a crédito na conta Caixa.

Assevera que realizava lançamentos resumidos, registrando em um único lançamento no último dia de cada competência.

Prosseguindo contrapõe-se aos percentuais da multa por infração, sugeridos pela fiscalização, alegando caráter confiscatório.

Remetidos os autos para contestação, à fl. 186, os autuantes apresentaram, em 23/4/2014, fls. 189-191, discordância acerca da nulidade do auto de infração. Informam, que, após refazimento do levantamento da conta Mercadorias, considerando o livro Registro de Inventário apresentado, verificaram a inexistência de diferença tributável com a retificação do Estoque Final.

Com relação às demais acusações, suscitam a manutenção do crédito tributário denunciado originalmente, pela ausência de contraprovas da autuada.

Com informação de que não há registro de reincidência processual, fls. 196, os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos à julgadora fiscal, Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela improcedência do feito fiscal, de acordo com o pensamento esposado na ementa infracitada, *litteris:*

PRELIMINAR DE NULIDADE REJEITADA. CIÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO EM DIA NÃO ÚTIL. DECADÊNCIA. IMPOSSIBILIDADE DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO.

Artigo 19, da Lei nº 10.094/2013, estabelece que a ciência realizar-se-á em dia de expediente normal, na repartição fiscal em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Ciência efetivada em dia de ponto facultativo, decretado pelo Governo Estadual com abrangência em todo o Estado da Paraíba.

Findo prazo decadencial sem constituição do crédito tributário, pelo artigo 173, I, do CTN, assim, improcede a acusação.

Cientificada da sentença de primeiro grau, através de Aviso de Recebimento, fl. 210, o contribuinte não se manifestou nos autos.

Observando os trâmites regulares, enfim, os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora e distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora para improceder o lançamento de ofício, ao acolher a alegação de que a citação da empresa autuada realizada no dia 31 de dezembro de 2013, ocorreu em dia de ponto facultativo, declarado pelo Governador do Estado da Paraíba, portanto, em dia considerado não útil, o que acarretou o afastamento do crédito tributário pela decadência.

Inicialmente, urge analisarmos a legislação tributária do Estado para verificarmos se a citação efetivada em 31/12/2013 pode ser considerada válida e, assim, proceder ao exame da ocorrência da decadência dos créditos tributários referentes ao período de janeiro a dezembro de 2008, declarada pela Primeira Instância.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Pois bem. Ao examinarmos o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002352/2013-60, vemos que o mesmo foi lavrado em 30/12/2013, sendo a ciência da autuada realizada pessoalmente no dia 31/12/2013.

É cediço que o processo administrativo rege-se pelo informalismo ou formalismo moderado, mas algumas formalidades processuais são indispensáveis, sobretudo as relativas aos direitos da ampla defesa e do contraditório e, nesse aspecto, deve ser resguardada a formalização do lançamento, que se concretiza com a ciência válida (notificação) ao sujeito passivo da acusação.

A citação é tida pelo direito processual como pressuposto de validade, um ato de comunicação processual imprescindível ao estabelecimento e desenvolvimento válido da relação processual, sob pena de nulidade de todos os atos a ela subsequentes. Como é cediço, é pela citação que se estabelece o contraditório, cientificando-se o acusado da imputação que sobre ele pesa e propiciando-lhe fazer sua defesa, da maneira mais ampla possível (art. 5º, LV, CF).

Entendendo a instância prima que o parágrafo primeiro do art. 19 da Lei nº 10.094/2013 (PAT), ao impor o início da contagem dos prazos em dia considerado de expediente normal na repartição em que corra o processo, e que o parágrafo 2º, ao definir o dia de expediente normal, impossibilitariam que a ciência realizada no dia 31/12/2013 fosse válida, considerou, desta forma, como data de ciência do auto de infração o dia 2/1/2014, primeiro dia de expediente normal nas repartições do Estado da Paraíba.

Art. 19. Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

§ 1º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal, na repartição fiscal em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

§ 2º Considera-se expediente normal aquele determinado pelo Poder Executivo para o funcionamento ordinário das repartições estaduais, desde que flua todo o tempo, sem interrupção ou suspensão. (grifo nosso)

Ouso discordar, todavia, de tal posicionamento, porquanto o artigo supracitado e utilizado pela julgadora monocrática se aplicar ao prazo para apresentação de defesa pelos contribuintes autuados pela Secretaria da Fazenda.

Vejamos, inclusive, que o art. 11 do referido diploma legal, ao elencar a intimação de forma pessoal, em seu parágrafo 3º, estabelece como data de ciência aquela em que ocorrer a citação do intimado, ou seja, não se verifica na legislação tributária deste Estado a necessidade de funcionamento da

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

repartição em que corra o processo, muito menos que haja expediente normal.

Art. 11. Far-se-á a intimação:

*I – **pessoalmente**, na repartição **ou fora dela**, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;*

(...)

§3º Considerar-se-á feita a intimação:

*I – **na data da ciência do intimado** ou da declaração de quem fizer a intimação, se pessoal; (grifo nosso)*

Assim, a ciência da autuação se efetivou em estreita observância aos ditames dos arts. 44 e 46 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, *in verbis*:

Art. 44. O sujeito passivo, bem como, o responsável solidário, corresponsável, interposto e interessado, quando houver, terá ciência da lavratura do Auto de Infração ou da Representação Fiscal, de acordo com o previsto nesta Lei.

(...)

Art. 46. A ciência do Auto de Infração ou da Representação Fiscal dar-se-á, alternativamente, da seguinte forma:

I – pessoalmente, mediante entrega de cópia da peça lavrada, contra recibo nos respectivos originais, ao próprio sujeito passivo, seu representante legal ou preposto ou a quem detenha a administração da empresa;

Neste aspecto, com o condão de evitar a decadência, anteciparam-se os auditores fiscais, cientificando de forma pessoal o sócio administrador da empresa autuada, conforme se constata às fls. 3 dos autos.

No presente caso, restou configurada a regular ciência do lançamento de ofício, donde se conclui que o contribuinte assinou o auto de infração, e nesse caso, vale dizer que tomou ciência dos fatos que constituíram seu objeto.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Em virtude dessas considerações, me posiciono pela validade da ciência realizada no dia 31/12/2013.

No que tange à decadência do crédito tributário, decretada pela instância monocrática, podemos constatar que, diante da ciência regular da autuada em 31/12/2013, a mesma não encontra azo na legislação tributária.

Inicialmente, o CTN, em seu art. 173, estipula o prazo e nos seus incisos, de forma geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do direito do Estado em efetuar o lançamento tributário, abaixo transcrito:

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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

Também o CTN, por outro lado, no artigo 150, § 4°, estipula o prazo de cinco anos para a Fazenda Pública se pronunciar a respeito da homologação do pagamento do imposto, caso a lei não fixe outro prazo:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4.º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Este último se reporta a um prazo concedido à Fazenda Pública, considerando os casos em que

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

houver a participação efetiva da contribuinte no recolhimento do imposto, o que não se aplica, por óbvio, às infrações em análise.

Importante ressaltar que a ciência do contribuinte ocorreu em 31/12/2013, de forma pessoal, ou seja, dentro do lastro decadencial de 5 (cinco) anos, conforme ilação ao art. 173, I, do CTN, para as denúncias de falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios e de suprimento irregular de caixa, bem como segundo o art. 150, § 4º do mesmo diploma legal, no que tange a denúncia de falta de estorno de crédito, porquanto a fazenda pública teria ate dia 31/12/2013 para efetuar, o lançamento de ofício do imposto, o que ocorreu no caso dos autos, razão pela qual afasto a alegação de decadência suscitada pela impugnante.

Por esta razão, discordo da decisão proferida pela instância *a quo,* que improcedeu o libelo acusatório pautando-se na decadência do crédito tributário, ao considerar como ciência válida do auto de infração o dia 2/1/2014.

Passo, então, ao exame das acusações em epígrafe.

ACUSAÇÃO 1: FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)

A denúncia toma como base o levantamento da Conta Mercadorias, no exercício de 2008, no qual a fiscalização apurou saídas de mercadorias com tributação normal, abaixo do seu custo de aquisição, conforme demonstrativo (fl. 4).

Como se sabe, os contribuintes que tenham apresentado escrita fiscal/contábil, possibilitando a apuração do lucro real, no caso de evidenciada a ocorrência de vendas de mercadorias com tributação normal abaixo do custo de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias), ficam obrigados a efetuar o estorno dos créditos na proporção da redução verificada, como determina o art. 155, II, “a” e “b”, da CF, como se segue:

Art. 155 - .....

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Neste sentido, o Regulamento do ICMS no Estado da Paraíba – RICMS/PB reproduz o dispositivo constitucional, regulamentando-o nos termos do art. 85, III, conforme transcrito abaixo:

Art. 85. O sujeito passivo deverá efetuar estorno do imposto de que se tiver creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

(...)

III - for objeto de saída com base de cálculo inferior à operação de entrada, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução.

Em sua defesa, percebe-se que o contribuinte acostou ao processo (fls. 184-185) provas documentais que se referem ao movimento de mercadorias (livro Registro de Inventário).

Em contestação, às fls. 189-191, os autuantes, considerando o livro colacionado aos autos pela defesa, apresentaram novo demonstrativo da conta Mercadorias, no qual não perdura a diferença tributável anteriormente apurada para o exercício de 2008, após a retificação do Estoque Final.

Pois bem, confrontando os demonstrativos fiscais apresentados com o livro Registro de Inventário, constatamos que a situação, tida como infringente, não corresponde à verdade material exposta no levantamento da conta Mercadorias inicialmente apresentado pela fiscalização, fl. 4, estando, portanto, caracterizada a sucumbência do lançamento de ofício, no que tange à infração em comento.

ACUSAÇÃO 2: FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Está em discussão uma situação em que o contribuinte omitiu o registro de notas fiscais de aquisição de mercadorias, cuja infração autorizou ao entendimento de que as mercadorias foram adquiridas com receitas marginais resultantes de vendas pretéritas irregulares, durante o exercício de 2008.

A saber, a emissão da nota fiscal carreia para o contribuinte destinatário a obrigatoriedade do seu lançamento no livro próprio para controle de suas operações subsequentes. Uma vez constatada a falta de registro da entrada de nota fiscal emitida em nome do adquirente, impõe-se a transferência do ônus da prova negativa de aquisição para o contribuinte, tendo em vista a presunção de que mercadorias foram vendidas sem o recolhimento do imposto devido.

Trata-se de uma presunção legal, tendo seu fulcro no art. 646 do RICMS/PB, conforme se vê pela redação a seguir:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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.

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. (grifo nosso)

Pois bem. É de bom alvitre esclarecer, que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276, c/c art. 166-U, do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, ***destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título****, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)*

Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.

Da parte grifada do texto se extrai que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, tributadas ou não. A entrada de mercadoria no estabelecimento, qualquer que seja, nasce a obrigação do lançamento da nota fiscal respectiva no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

legislação tributária autoriza a presunção de que trata o artigo 646, acima destacado, de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, desde que, por óbvio, tenha havido dispêndio financeiro nas referidas aquisições. O citado dispositivo acompanha o que determina a Lei nº 6.379/96, no parágrafo 8º do seu artigo 3º.

Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em que as entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 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 de mercadorias.

É bem verdade que se trata de uma presunção relativa, cuja negativa de punibilidade está a cargo do sujeito passivo, tendo em vista que é o senhor da intimidade da empresa.

Verificamos nos autos que, dentre as notas fiscais relacionadas pela auditoria, consta a de número 5687, fl. 139, referente à prestação de serviço, no valor de R$ 1.250,00 (um mil, duzentos e cinquenta reais), pelo que afastaremos a exigência do crédito tributário a ela concernente no montante de R$ 425,00 (quatrocentos e vinte e cinco reais).

Com relação às alegações da recorrente, não apresenta a mesma prova do registro dos documentos fiscais, o que nos leva a certeza da ocorrência do fato infringente, restringindo-se à arguição da inexistência de provas para subsidiar a acusação de falta de lançamento das notas fiscais de aquisição, além da nota fiscal nº 403.901 se referir à substituição tributária.

No caso das notas fiscais de aquisição em operações internas, fls. 7/13, é entendimento consolidado por este Órgão Colegiado da prescindibilidade das cópias dos documentos fiscais nos autos, sendo suficiente a apresentação de planilha com a identificação dos documentos fiscais não lançados, com número, data de emissão, emitente, valor da operação, elementos que são capazes de individualizar cada documento fiscal emitido com destino à autuada.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Além do mais, constato, em consulta ao sistema de informação desta Secretaria, a comprovação do fato-base relativamente às operações internas neste Estado realizadas pelo contribuinte, representadas pelas GIM de Terceiros dos períodos denunciados, nas quais se acham declaradas as notas fiscais de saídas de terceiros a ele destinadas e que deixou de lançá-las em seu livro Registro de Entradas, confirmando o fato presumido em que se funda a acusação.

Por outro lado, constitui meio bastante de comprovação de operação interestadual de aquisição de mercadoria a cópia da respectiva nota fiscal, procedimento adotado pelos autuantes ao anexar, às fls. 136-138, os documentos fiscais.

Com relação ao fato da mercadoria consignada na nota fiscal nº 403.901 sujeitar-se ao regime da substituição tributária, entende esta corte que, para que seja aplicada a presunção de omissão de saídas pretéritas tributáveis, estatuída no artigo acima citado, necessária a ocorrência de dispêndio financeiro na aquisição da mercadoria, sob pena de não se poder presumir que esta se verificou com receitas marginais derivadas de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal e, consequentemente, sem pagamento do ICMS devido.

É importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646, do RICMS/PB, autoriza a presunção de omissão de saídas de **mercadorias tributáveis** ou a realização de **prestações de serviços tributáveis** sem o recolhimento do imposto.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o faz presumindo quetodas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Assim, o fato das notas fiscais corresponderem a aquisições de produtos sujeitos à substituição tributária não altera a presunção contida no artigo 646 do RICMS/PB, uma vez que a exigência dos créditos não está relacionada diretamente a estas notas fiscais, **mas sim a operações pretérita**s, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais.

ACUSAÇÃO 3: SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA

É cediço 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. 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*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12*).*

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento 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 dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso. (grifo nosso)

Com fulcro na norma supracitada, a fiscalização autuou o contribuinte por suprimento irregular de caixa durante o exercício de 2008, por apresentar aportes efetuados na Conta Caixa, lançados a crédito de Bancos, sem comprovação de sua origem, caracterizando a presunção legal de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Convém observar que as provas extraídas para a denúncia em tela partiram da análise dos livros contábeis e extratos bancários, nos quais se demonstra os aludidos lançamentos entendidos como irregulares pelos auditores fiscais, fls. 14-135, evidenciando lançamentos a débito da conta Caixa e a crédito da conta Bancos.

Em sua reclamação, alega a autuada que suas operações eram contabilizadas de forma sintética, registrando um único lançamento no último dia de cada competência. Argui que os registros na conta Caixa são meros lançamentos contábeis, os quais resultam dos lançamentos a débito da conta Caixa e crédito da conta Bancos e, ainda, de débito na conta Fornecedores ou Pagamentos e a crédito na conta Caixa.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

As contas sintéticas são aquelas cujo saldo é calculado da soma de várias contas analíticas. Sendo este um lançamento sintético, conforme alegação, obrigatoriamente teria que ser demonstrado seus correspondentes lançamentos nas contas analíticas nos livros auxiliares, como determina a Norma Brasileira de Contabilidade[1]. Sendo que, todvai, tal não ocorreu no caso dos autos.

Assim, o suprimento em Caixa no final de cada mês a crédito da Conta Bancos, não possui provas documentais de sua origem, pois não corresponde aos extratos bancários anexados aos autos, visto que a soma dos lançamentos nos extratos bancários não coincidem com aquela informado na conta Bancos, freiando a serenidade de um convencimento, o que tão-só demonstra a autenticidade da denúncia inserta na inicial.

De fato, sem a devida comprovação da origem desses recursos, fica a autuada a mercê da exigência do imposto, diante da presunção estabelecida no art. 646 do RICMS-PB, de que esses recursos foram oriundos de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Neste sentido, a ocorrência de lançamentos a débito de Caixa, cuja origem não possa ser comprovada, denota irregularidade, por caracterizar pagamentos à margem da contabilidade, evidenciando a existência de omissão de receitas por se presumir que foram decorrentes de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Isto posto, me posiciono pela procedência da acusação ora em análise, de omissões pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pelo suprimento irregular da Conta Caixa.

Relativamente à pretensão da autuada para que seja afastada a penalidade aplicada, argumentando que é desproporcional e desarrazoada, cabe ressaltar que foge à alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Destarte, entendemos ser devido o crédito tributário abaixo discriminado:

Infração	**Data**		**Tributo**	**Multa**	**Total**	**Tributo Pós Retificação**	**Multa Pós Retificação**
	Início	**Fim**					
FALTA DE ESTORNO	01/01/2008	31/12/2008	43.464,63	43.464,63	86.929,26	-	-

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

(PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS)							
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/11/2008	30/11/2008	38.579,30	38.579,30	77.158,60	38.579,30	38.579,30
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/01/2008	31/01/2008	56.071,07	56.071,07	112.142,14	56.071,07	56.071,07
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/02/2008	28/02/2008	73.374,39	73.374,39	146.748,78	73.374,39	73.374,39
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/03/2008	31/03/2008	40.787,09	40.787,09	81.574,18	40.787,09	40.787,09
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/04/2008	30/04/2008	37.166,97	37.166,97	74.333,94	37.166,97	37.166,97
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/05/2008	31/05/2008	36.991,81	36.991,81	73.983,62	36.991,81	36.991,81
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/06/2008	30/06/2008	35.581,15	35.581,15	71.162,30	35.581,15	35.581,15
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/07/2008	31/07/2008	48.532,78	48.532,78	97.065,56	48.532,78	48.532,78

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/08/2008	31/08/2008	44.469,76	44.469,76	88.939,52	44.469,76	44.469,76
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/09/2008	30/09/2008	52.317,87	52.317,87	104.635,74	52.317,87	52.317,87
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/10/2008	31/10/2008	53.226,61	53.226,61	106.453,22	53.226,61	53.226,61
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	01/12/2008	31/12/2008	64.433,86	64.433,86	128.867,72	64.433,86	64.433,86
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2008	31/01/2008	452,15	452,15	904,30	452,15	452,15
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/07/2008	31/07/2008	162,18	162,18	324,36	162,18	162,18
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS	01/08/2008	31/08/2008	1.392,30	1.392,30	2.784,60	1.392,30	1.392,30

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

PRÓPRIOS							
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/2008	30/11/2008	1.798,07	1.798,07	3.596,14	1.798,07	1.798,07
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/12/2008	31/12/2008	212,50	212,50	425,00	-	-
TOTAIS			**629.014,49**	**629.014,49**	**1.258.028,98**	**585.337,36**	**585.337,36**

Com este entendimento é que,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e quanto ao mérito pelo seu provimento parcial, para reformar a sentença monocrática que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002352/2013-60, lavrado em 30 de dezembro de 2013, para julgar *parcialmente procedente*, contra a empresa SABEL SÃO BENTO DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA, CCICMS n° 16.094.540-2, já qualificada nos autos, condenando-a pagamento do crédito tributário de R$ **1.170.674,72** (um milhão, cento e setenta mil, seiscentos e setenta e quatro reais e setenta e dois centavos), sendo R$ **585.337,36** (quinhentos e oitenta e cinco mil, trezentos e trinta e sete reais e trinta e seis centavos), de ICMS, por infringência aos art. 158, inciso I e 160, inciso I, com fulcro no artigo 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R$ **585.337,36** (quinhentos e oitenta e cinco mil, trezentos e trinta e sete reais e trinta e seis centavos) de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o montante de R$ 87.354,26 (oitenta e sete mil, trezentos e cinquenta e quatro reais e vinte e seis centavos), sendo R$ 43.677,13 (quarenta e três mil, seiscentos e setenta e sete reais e treze centavos) de ICMS e R$ 43.677,13 (quarenta e três mil, seiscentos e setenta e

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

sete reais e treze centavos) de multa por infração, pelos fundamentos anteriormente expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de julho de 2019.

Gílvia Dantas Macedo
Conselheira Relatora

Phoca PDF