

PROCESSO Nº 1827202019-0

ACÓRDÃO Nº 0117/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ROMILDA TEIXEIRA BARRETO ME

Advogado: Sr.º ERICK MACEDO, inscrito na OAB/PB sob o Nº 10.033 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: JOSÉ MARIA DE SOUZA MENDES

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DECADÊNCIA - RECONHECIDA A EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUE DECLARAÇÃO DE DÉBITO - OMISSÃO DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - CONDUTA INFRACIONAL COMPROVADA - SUPRIMENTO IRREGULAR DE BANCOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - VÍCIO FORMAL DE PARTE DO LANÇAMENTO - NULIDADE - CONCORRÊNCIA - AJUSTES - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL - IREGULARIDADE PARCIALMENTE EVIDENCIADA - MULTA RECIDIVA - AFASTAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*- Nos casos de omissões de saídas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos. Por outro lado, havendo declaração do débito, aplica-se a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.*

*- O arbitramento da base de cálculo é medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

*- O suprimento irregular nas contas Caixa e Bancos configura infração à legislação tributária estadual. Alegações genéricas e*

*desprovidas de provas contundentes da inexistência de repercussão tributária não são suficientes para desconstituir as denúncias. Ajustes no crédito tributário em razão de haver sido configurada a existência de concorrência entre as infrações, vez que os suprimentos irregulares na conta Caixa tiveram origem na conta Bancos.*

*- Padece de nulidade por vício formal o lançamento que contém erro de preenchimento da peça acusatória. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13.*

*- Irregularidades evidenciadas na auditoria por dentro do Simples Nacional são passíveis de autuação, observadas as alíquotas do referido regime. In casu, o contribuinte apresentou elementos suficientes para comprovar a regularidade de parte das operações identificadas pelo Fisco, o que fez sucumbir uma parcela dos valores originalmente lançados.*

*- A multa recidiva só é cabível quando a nova infração ao mesmo dispositivo legal ocorrer dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa, na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 da Lei nº 10.094/13, de 27 de setembro de 2013.*

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

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00003503/2019-92, lavrado em 24 de outubro de 2019 contra a empresa ROMILDA TEIXEIRA BARRETO ME, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 580.797,53 (quinhentos e oitenta mil, setecentos e noventa e sete reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 290.667,64 (duzentos e noventa mil, seiscentos e sessenta e sete reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, *caput* e inciso I, “b” e 106, VIII, todos do RICMS/PB e R\$ 290.129,89 (duzentos e noventa mil, cento e vinte e nove reais e oitenta e nove centavos) de multas por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 e 87, I, da Res. CGSN nº 094/2011.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 80.062,07 (oitenta mil, sessenta e dois reais e sete centavos), sendo R\$ 38.315,75 (trinta e oito mil, trezentos e quinze reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, R\$ 40.933,60 (quarenta mil, novecentos e trinta e três reais e sessenta centavos) de multa por infração e R\$ 812,72 (oitocentos e doze reais e setenta e dois centavos) de multa recidiva.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão do vício formal indicado.

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

P.R.I.

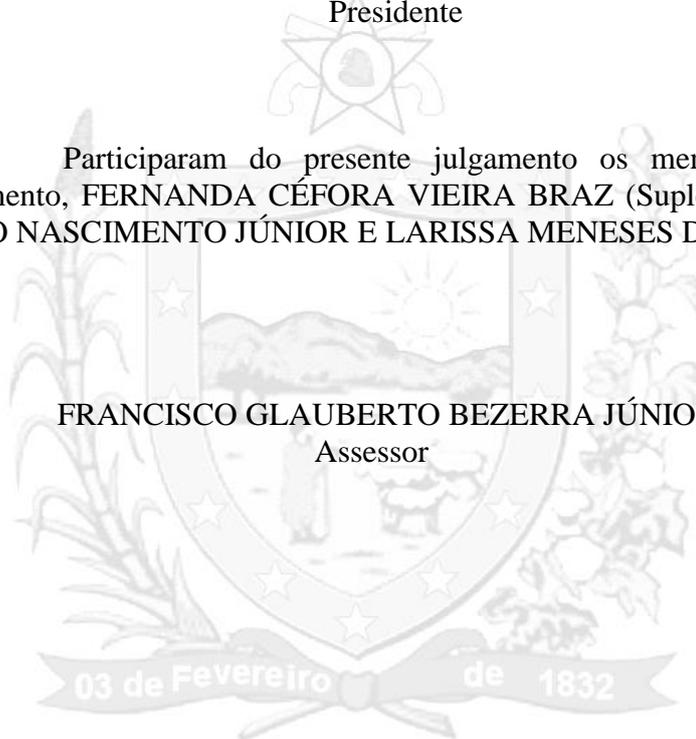
Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 17 de março de 2022.

**SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (Suplente), ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



PROCESSO Nº 1827202019-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ROMILDA TEIXEIRA BARRETO ME

Advogado: Sr.º ERICK MACEDO, inscrito na OAB/PB sob o Nº 10.033 E OUTROS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: JOSÉ MARIA DE SOUZA MENDES

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

DECADÊNCIA - RECONHECIDA A EXTINÇÃO PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUE DECLARAÇÃO DE DÉBITO - OMISSÃO DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - CONDUTA INFRACIONAL COMPROVADA - SUPRIMENTO IRREGULAR DE BANCOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - VÍCIO FORMAL DE PARTE DO LANÇAMENTO - NULIDADE - CONCORRÊNCIA - AJUSTES - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL - IREGULARIDADE PARCIALMENTE EVIDENCIADA - MULTA RECIDIVA - AFASTAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

*- Nos casos de omissões de saídas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos. Por outro lado, havendo declaração do débito, aplica-se a regra prevista no artigo 150, § 4º, do CTN.*

*- O arbitramento da base de cálculo é medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

*- O suprimento irregular nas contas Caixa e Bancos configura infração à legislação tributária estadual. Alegações genéricas e desprovidas de provas contundentes da inexistência de repercussão*

*tributária não são suficientes para desconstituir as denúncias. Ajustes no crédito tributário em razão de haver sido configurada a existência de concorrência entre as infrações, vez que os suprimentos irregulares na conta Caixa tiveram origem na conta Bancos.*

*- Padece de nulidade por vício formal o lançamento que contém erro de preenchimento da peça acusatória. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13.*

*- Irregularidades evidenciadas na auditoria por dentro do Simples Nacional são passíveis de autuação, observadas as alíquotas do referido regime. In casu, o contribuinte apresentou elementos suficientes para comprovar a regularidade de parte das operações identificadas pelo Fisco, o que fez sucumbir uma parcela dos valores originalmente lançados.*

*- A multa recidiva só é cabível quando a nova infração ao mesmo dispositivo legal ocorrer dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa, na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 da Lei nº 10.094/13, de 27 de setembro de 2013.*

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003503/2019-92, lavrado em 24 de outubro de 2019, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00006258/2018-44 denuncia a empresa ROMILDA TEIXEIRA BARRETO ME, inscrição estadual nº 16.095.132-1, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

COMPLEMENTO DA INFRAÇÃO DA REINCIDÊNCIA NOS TERMOS DO ART. 87 DA LEI 6.379/96; ART. 673, § ÚNICO DO RICMS/PB APROVADO PELO DEC. 18.930/97; ART. 38 DO RICMS/PB APROVADO PELO DEC. 18.930/97.

0497 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> O contribuinte optante do Simples Nacional deixou de recolher o ICMS.

0561 – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

0562 – SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente a Conta Bancos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, *caput* e inciso I, “b” e 106, VIII, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 660.859,60 (seiscentos e sessenta mil, oitocentos e cinquenta e nove reais e sessenta centavos), sendo R\$ 328.983,39 (trezentos e vinte e oito mil, novecentos e oitenta e três reais e trinta e nove centavos) de ICMS, R\$ 331.063,49 (trezentos e trinta e um mil, sessenta e três reais e quarenta e nove centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96 e 87, II, da Res. CGSN nº 094/2011 e R\$ 812,72 (oitocentos e doze reais e setenta e dois centavos) de multa recidiva, nos termos do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 8 a 456.

Cientificado pessoalmente da autuação em 13 de dezembro de 2019, o contribuinte, por intermédio de seu advogado, apresentou, em 13 de janeiro de 2020, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual alega que:

- a) Os créditos tributários relativos ao período de 1º de janeiro a 12 de dezembro de 2014 não podem mais ser exigidos pelo Fisco, vez que alcançados pela decadência, em observância ao que estabelece o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;
- b) No que concerne às primeira, terceira e quarta acusações, a fiscalização simplesmente adotou os valores das notas fiscais de aquisição supostamente não registradas e dos suprimentos supostamente irregulares como bases de cálculo do imposto. Ocorre que, na legislação tributária estadual, não há qualquer dispositivo que autorize tomar os valores dos referidos documentos fiscais como base de cálculo do ICMS;
- c) As hipóteses de presunções de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis contempladas nos §§ 8º e 9º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96, e reproduzidas pelo artigo 646 e seu parágrafo único do RICMS/PB, constituem situações de fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, dando ensejo, obrigatoriamente, ao arbitramento da base de cálculo, o que não ocorreu no caso dos autos. Sendo assim, as acusações com base na presunção de omissão de saídas são inegavelmente improcedentes;
- d) Há concorrência entre as infrações de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, suprimento irregular de Caixa e suprimento irregular na conta Bancos, vez que decorrentes de uma mesma conduta (omissão de saídas) supostamente ocorrida nos mesmos exercícios financeiros (2014, 2015 e 2016);

- e) Todas as hipóteses presuntivas elencadas pelo legislador são desdobramentos de um mesmo fenômeno, qual seja: insuficiência de numerário em Caixa para fazer frente às despesas do estabelecimento. Assim, a ocorrência de estouro de Caixa é pressuposto essencial de todos os fatos presuntivos estabelecidos nos §§ 8º e 9º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96 e no artigo 646 do RICMS/PB;
- f) A impugnante comprova que tinha em Caixa numerário suficiente para saldar as compras supostamente não registradas (doc. 4);
- g) No que se refere à segunda acusação, não há diferença tributável a ser exigida, porquanto a autuada, paralelamente à emissão dos cupons fiscais, emitiu notas fiscais relativamente às mesmas operações, nos exatos valores e lançou as notas fiscais nos livros correspondentes, recolhendo o ICMS devido, conforme comprova a documentação anexa (doc. 5);
- h) Não houve suprimento irregular de Caixa, pois todas as operações listadas no demonstrativo da autoridade fiscal representam operações de saídas das contas bancárias da empresa, ou seja, pagamentos feitos por meio de sua conta bancária, os quais, por opção contábil, foram contabilizadas em Caixa;
- i) Os recebimentos tomados à conta de “suprimento irregular na conta Bancos” dizem respeito a meras transferências bancárias realizadas, em sua maior parte, pela própria empresária individual, Sr.<sup>a</sup> Romilda Teixeira Brito;
- j) Todos os lançamentos feitos a débito na conta Bancos têm origem comprovada;
- k) De acordo com o artigo 35 da Lei Complementar nº 123/06, as penalidades e acréscimos aplicáveis às empresas optantes do Simples Nacional, em caso de não recolhimento de tributos, inclusive o ICMS, são aquelas previstas na legislação do Imposto de Renda. Destarte, para a segunda acusação, o percentual da multa é de 75% (setenta e cinco por cento) e não de 150% (cento e cinquenta por cento).

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. PROCEDÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS – SIMPLES NACIONAL. DECADÊNCIA EM PARTE. REGRA DO ART. 150, § 4º DO CTN. MULTA REDUZIDA. SUPRIMENTO NA CONTA CAIXA E NA CONTA BANCOS. PROCEDÊNCIA.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, não ocorrendo hipótese de concorrência de infrações entre as acusações apuradas, muito menos razoabilidade e legalidade em pleito de arbitramento da base de cálculo das operações não lançadas.

- Restou comprovado efeito decadencial sobre parcela dos lançamentos fiscais apurados na Infração n° 0497, arremada no art. 150, §4° do CTN.

- Parcialidade da exigência sobre a falta de recolhimento do ICMS - SIMPLES NACIONAL, em razão de decadência de parte dos lançamentos, restando devida para os demais meses apurados, com redução da penalidade aplicada.

- Confirmada a exação fiscal oriunda da ocorrência de suprimento irregular de Caixa, diante da materialidade dos fatos apurados pela fiscalização que comprovam aporte de ingressos irregulares de recursos na Conta Caixa, na forma prevista pela legislação de regência.

- A exação fiscal oriunda da ocorrência de suprimento irregular na Conta Bancos revelou plena materialidade da comprovação dos fatos apurados pela fiscalização acerca da existência de aporte de ingressos irregulares de recursos em conta bancária da pessoa jurídica, oriundas de conta bancária da pessoa física da sócia titular única, sem respaldo em contrato de mútuo e de assentamento documental da origem dos numerários aportados entre as partes.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 21 de janeiro de 2021 e inconformado com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 655.407,71 (seiscentos e cinquenta e cinco mil, quatrocentos e sete reais e setenta e um centavos), o sujeito passivo interpôs, em 22 de fevereiro de 2021, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual repropôs os argumentos apresentados em sua impugnação e acrescenta que:

- a) O julgador singular afastou o argumento acerca da obrigatoriedade de arbitramento para as denúncias de omissão de saídas sob o entendimento de que não caberia à fiscalização lançar mão de tal procedimento, pois a denúncia não haveria se constituído com base no artigo 23, II, do RICMS/PB, ou seja, as autuações decorrentes da presunção de que cuida o artigo 646 do RICMS/PB não se confundiriam com a “fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o valor real da operação”;
- b) Se o entendimento da autoridade fiscal fosse no sentido de que a documentação fiscal reflete a realidade do montante movido nas operações, não estaria imputando ao contribuinte supostas condutas de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis;
- c) Para efeito de afastar a alegação de concorrência entre as infrações que tiveram, como origem, a presunção de omissão de saídas, o julgador fiscal lançou mão de argumentos genéricos;
- d) A decisão recorrida se fundamenta no argumento de que a existência de recursos no caixa escritural da empresa para fazer frente às despesas

supostamente não contabilizadas não seria suficiente para afastar a presunção de omissão de saídas, contudo a Lei nº 6.379/96 somente autorizou os agentes fazendários a presumirem a ocorrência de omissão de receitas quando verificado o estouro de Caixa;

- e) O auditor fiscal não apresentou nenhuma das informações exigidas pelo artigo 38, § 2º, da Lei nº 10.094/13 para legitimar a aplicação da multa recidiva para a primeira infração, o que implica violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa e aos que estabelecem os artigos 14, III e 32, da Lei nº 10.094/13;
- f) Em relação à segunda acusação, a documentação trazida aos autos pela defesa comprova que, de um lado, realmente se trata de operações fiscais realizadas que não foram declaradas pelo contribuinte por meio do PGDAS, mas que, por outro lado, essas mesmas operações foram objeto de emissão de notas fiscais, nos exatos valores destas, as quais estão lançadas nos livros correspondentes, tendo sido recolhido o ICMS devido;
- g) Todas as contas do Banco Santander consideradas como origem do suprimento irregular de Caixa pertencem à empresa, conforme destacado na planilha demonstrativa acostada pela auditoria, o que atesta a origem dos recursos;
- h) O dispositivo legal que deu suporte à aplicação da multa para a segunda infração (artigo 16, II, da Res. CGSN nº 030/2008) já havia sido revogado à época da ocorrência dos supostos fatos geradores. Por este motivo, deve ser afastada a penalidade lançada na inicial.

Com base nas considerações apresentadas, a recorrente requer:

- a) Seja reformada a decisão recorrida, declarando-se a improcedência do Auto de Infração;
- b) Seja intimada a recorrente quando da designação da sessão de julgamento, para realização de sustentação oral.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado às fls. 715, remeti os autos à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em observância ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais.

Eis o relatório.

**VOTO**

Em análise nesta corte, o recurso voluntário interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003503/2019-92 no qual constam as seguintes denúncias formalizadas contra a empresa ROMILDA TEIXEIRA BARRETO ME: *a)* falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; *b)* falta de recolhimento do ICMS; *c)* suprimento irregular de Caixa; e *d)* suprimento irregular na conta Bancos.

### DO PEDIDO PARA INTIMAÇÃO DA INCLUSÃO DO PROCESSO EM PAUTA DE JULGAMENTO

De início, cumpre-nos destacar que, no que concerne ao pedido para intimação do patrono da recorrente para fins de realização de sustentação oral por ocasião do julgamento do Processo nº 1827202019-0, inexistente, na legislação de regência, previsão para tal procedimento. O contribuinte deve, para tanto, observar a publicação das pautas de julgamento no Diário Oficial desta Secretaria.

Vejamos o que disciplina o artigo 92, § 6º, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba:

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal.

(...)

§ 6º Quando houver pedido de sustentação oral, a ata consignará a circunstância, indicando o nome do defensor, legível nos autos, devendo a parte que protestou pela sustentação oral comparecer à sessão de julgamento, independentemente de intimação. (g. n.)

Sendo assim, com fulcro no que estabelece o § 6º do artigo 92 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, indefiro o pleito da recorrente.

### DA DECADÊNCIA

Na sentença prolatada na instância prima, foi reconhecida a decadência dos créditos tributários relacionados aos meses de fevereiro a novembro de 2014 para a infração nº 0497, por força do que estatui o artigo 150, § 4º, do CTN. Quanto às outras acusações, o nobre julgador singular entendeu que a regra aplicável para efeito de contagem do prazo decadencial seria a disciplinada no artigo 173, I, do mesmo diploma legal.

A recorrente, por seu turno, defende que todos os lançamentos relativos ao período de 1º de janeiro a 12 de dezembro de 2014 não poderiam mais ser objeto de lançamento de ofício, em razão de ter havido declaração e pagamento (ainda que parcial) da exação por parte do contribuinte, relativamente aos períodos de apuração.

Analisando o aspecto da data inicial para a contagem dos prazos, vê-se que haverá a incidência do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, conforme se conclui da exegese do dispositivo abaixo transcrito:

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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo, a 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 disciplinamento também se encontra positivado no artigo 22, da Lei nº 10.094/13.

**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 reconhecida e 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 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.

Por outro lado, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do § 3º do art. 22, da Lei nº 10.094/13, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será aquele disposto no art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

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;

Neste ponto específico, imprescindível se faz assinalarmos que, no que se refere à contagem do prazo decadencial, no entendimento do julgador fiscal, as denúncias deveriam ser segregadas em dois grupos. O primeiro, abrangendo as acusações denominadas FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS (0009), SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (0561) e SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS (0562); o segundo, abarcando a denúncia de FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (0497).

Quanto ao primeiro grupo - em se tratando de exação fiscal decorrente de presunção de omissões de saídas -, decidiu a instância *a quo* que a regra do artigo 150, § 4º, do CTN não se aplicaria às infrações nº 0009, 0561 e 0562.

Para a defesa, “*de acordo com o entendimento consolidado pelo c. STJ, POUCO IMPORTA POR QUE RAZÃO O CONTRIBUINTE DECLAROU E PAGOU APENAS PARCIALMENTE O TRIBUTO DEVIDO – ISTO É, QUAL A INFRAÇÃO (falta de pagamento do imposto, acusações presuntivas etc.) que, supostamente cometida, tenha-o levado a recolher o imposto a menor; segundo a jurisprudência já firmada, tendo havido pagamento de tributo sujeito a lançamento por homologação no período da apuração, ainda que parcial, o lançamento das diferenças eventualmente apuradas pelo Fisco se sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN.*”

Ainda que o sujeito passivo tenha enviado os arquivos da Escrituração Fiscal Digital e os extratos do Simples Nacional (PGDAS) à SEFAZ/PB e tenha promovido recolhimentos do tributo, o fato é que, em se tratando de lançamentos em decorrência de haverem sido constatadas omissões de saídas, a regra do artigo 150, § 4º, do CTN a eles não se aplica.

A respeito do tema, convém observarmos o teor da Súmula nº 555 do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. (g. n.)

Da leitura do enunciado da Súmula nº 555 do STJ, extrai-se que, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (omissão), o prazo decadencial a ser observado é o do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN:

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;

O STJ, no julgamento do REsp 1369980 DF 2013/0056738-6, consignou que, *“Se a autoridade administrativa constatar que o sujeito passivo apresentou declaração contendo omissão ou inexactidão quanto ao montante tributável, é cabível o lançamento de ofício, segundo o art. 149 do CTN. Nesse caso, o fato de o contribuinte haver apresentado e recolhido o tributo com base no valor declarado mostra-se irrelevante, porque o objeto do lançamento é justamente o que não foi declarado e, por conseguinte, não foi recolhido. Então, a única forma de se computar o prazo para a constituição do crédito tributário é a prevista no art. 173, inciso I, do CTN, que trata do lançamento de ofício.”* (g. n.)

Considerando que a ciência do Auto de Infração se efetivou em 13 de dezembro de 2019, não se operou a decadência de nenhum dos períodos registrados na peça acusatória.

Quanto ao segundo grupo (infração nº 0497), o julgador singular reconheceu a decadência dos lançamentos dos meses de fevereiro a novembro de 2014 com os seguintes fundamentos, *verbis*:

*“No caso concreto, vislumbro que no tocante a Infração nº 0497, consubstancia a ocorrência de decadência sobre os lançamentos ocorridos nos meses de fevereiro a novembro de 2014, visto configurar situações declaradas pelo contribuinte ao fisco quando de suas obrigações fiscais, tendo realizado o recolhimento a menor do ICMS – SIMPLES NACIONAL quando da apuração do PGDAS decorrente das operações fiscais realizadas no período fiscalizado, com prazo legal de 5 (cinco) anos, contados, exatamente, da data da ocorrência do fato gerador.”*

A questão não comporta maiores discussões, pois, no caso em exame, as diferenças tributáveis não foram decorrentes de omissões, mas sim de inconsistências evidenciadas quando do confronto entre os valores das saídas tributadas e os valores informados no PGDAS-D, conforme explicitado no relatório apresentado às fls. 72, além dos casos descritos no item “c” do Resultado da Auditoria anexado às fls. 454, cujo teor merece destacarmos:

*“Na auditoria do ICMS por dentro do Simples Nacional apuramos **R\$ 4.160,12**, de ICMS, com o levantamento de vendas não informadas no PGDASd, a exemplo de vendas no ECF, consideradas como não tributadas, quer sejam com produtos isentos ou não tributados, onde para o regime do Simples Nacional apenas os produtos sujeitos à Substituição Tributária ficariam fora da tributação do ICMS, outra situação verificada foi as saídas com NF-e com CFOP 5.929 ou 6.929, sem informação ou não identificamos o número do(s) cupom(ns) fiscal(is) ou NFC-e na NF-e, verificamos, também, vendas com emissão de cupom(ns) fiscal(is) informando um desconto de quase todo o valor da venda, onde anteriormente isso já foi detectado, pela fiscalização do Núcleo de Acompanhamento do Simples Nacional – NASN, e solicitado a retificação do PGDASd, referente 2015;”*

Sendo assim, considerando os fatos narrados e em observância ao que prescreve o artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13, não resta dúvida de que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário submete-se à regra estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN:

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.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a 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. (g. n.)

Isto posto, importa discorrermos a respeito de quando ocorreram os fatos geradores.

Para a infração 0497, o momento a ser considerado para início da contagem do prazo decadencial é aquele estabelecido no artigo 12, I, da Lei nº 6.379/96:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Neste norte, considerando que a ciência do Auto de Infração se efetivou em 13 de dezembro de 2019, devem ser excluídos, além dos períodos identificados pela instância prima, os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes do dia 13 de dezembro de 2014, ou seja, o somatório dos valores indicados nas reduções “Z” nº 208 a 219 (fls. 63) e das NF-e nº 166 a 169 (fls. 66).

Deduzidos os montantes de R\$ 180,04 (cento e oitenta reais e quatro centavos) e R\$ 9.383,85 (nove mil, trezentos e oitenta e três reais e oitenta e cinco centavos) do total de R\$ 224.673,01 (duzentos e vinte e quatro mil, seiscentos e setenta e três reais e um centavo), que representa as vendas tributadas do mês de dezembro de 2014 (fls. 56), obtemos a quantia de R\$ 215.109,12 (duzentos e quinze mil, cento e nove reais e doze centavos). Tendo em vista que este valor é superior àquele declarado pelo contribuinte no PGDASd de dezembro de 2014, não há mais diferença exigível para o período.

Em assim sendo, mantenho as exclusões promovidas pelo julgador singular e acréscimo, ao total deduzido, os valores lançados no mês de dezembro de 2014 para a segunda infração.

DA ALEGAÇÃO QUANTO À NECESSIDADE DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NAS HIPÓTESES DE PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS

Ao se contrapor à denúncia, a recorrente assevera que *“sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, a autoridade lançadora deverá arbitrar o valor da base de cálculo. “Omissão” e/ou “não merecimento de fé” são, portanto, as causas juridicizadas do arbitramento da base de cálculo, não estando este dispensado.”*

Destaca a denunciada, ainda, que as hipóteses de arbitramento da base de cálculo devem obedecer ao que estabelecem os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96<sup>1</sup>, cujo teor reproduzo a seguir:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé às declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Art. 23. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 18:

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;

III - declaração nos documentos fiscais, sem motivo justificado, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias ou dos serviços;

IV - transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria de Estado da Receita;

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

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do Regulamento;

IV - o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do Regulamento, em se tratando de saída de mercadorias de estabelecimentos industriais;

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

A manifestação apresentada pela recorrente, em que pese trazer à baila questões que exigem uma análise mais acurada, subverte toda a lógica das presunções previstas na legislação tributária do Estado da Paraíba.

Este tema, registre-se, já fora enfrentado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo sido prolatados diversos acórdãos contrários à tese defendida pela autuada.

Vejam, a título exemplificativo, o seguinte fragmento do Acórdão nº 467/2020 da lavra deste mesmo relator:

*“Com efeito, da leitura das disposições acima, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser convalidado quando atendidas as condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96.*

*Em apertada síntese, podemos inferir que se trata de medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.*

*Antes de tratarmos a respeito da base de cálculo para o caso em exame, é imperioso atentarmos para o fato que motivou a lavratura da peça acusatória em análise. Não podemos olvidar que, conforme já registrado, o contribuinte está sendo denunciado por haver omitido saídas de mercadorias tributáveis, situação essa autorizada em razão de haver sido detectada a falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios da empresa, bem como pela identificação de diferenças tributáveis nos Levantamentos Financeiros dos exercícios autuados<sup>2</sup>.*

*Pois bem. Não obstante a defesa afirmar que a autoridade fiscal deveria realizar o arbitramento da base de cálculo das operações presumidas com base nos critérios estabelecidos no parágrafo único do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, entendemos que, para o caso em apreço, tal recurso se mostra inaplicável.*

<sup>2</sup> No caso dos autos em análise, discute-se as acusações de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, suprimento irregular de Caixa e suprimento irregular na conta Bancos, situações estas também contempladas no artigo 646 do RICMS/PB.

*É essencial compreendermos que o arbitramento só se legitima quando os valores (ou os preços) sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.*

*Dito isto, observemos que os valores que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores das notas fiscais não escrituradas (no caso da primeira denúncia), bem como os saldos deficitários apurados nos Levantamentos Financeiros (segunda acusação)<sup>3</sup>.*

*E não poderia ser diferente, uma vez que o que se busca alcançar são os montantes das vendas omitidas que possibilitaram (i) a aquisição das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais não escriturados pela empresa e (ii) a realização dos pagamentos dos saldos deficitários identificados nos Levantamentos Financeiros<sup>4</sup>.”*

Considerando os fatos expostos, é possível inferir que não caberia à fiscalização proceder a qualquer tipo de arbitramento, porquanto ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, pois, diferentemente do que afirma a autuada, a denúncia não se constitui expressão de fundada suspeita de que os documentos fiscais não lançados e os aportes registrados como suprimentos irregulares de Caixa e Bancos não refletem os valores reais das operações, o que afasta, *ipso facto*, a possibilidade de arbitramento, nos termos do art. 23, II, da Lei nº 6.379/96.

No referido acórdão paradigma, ainda restou consignado que:

*“O silogismo dialético da recorrente, caso prosperasse, traria, como consequência imediata, a impossibilidade prática de se autuar qualquer contribuinte, no âmbito da legislação do ICMS do Estado da Paraíba, com base nas presunções de que tratam os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB, à exceção da Conta Mercadorias.”*

Portanto, não há como se extrair entendimento diverso daquele já consolidado em relação aos valores das vendas omitidas para efeito de aplicação das presunções relativas previstas no ordenamento jurídico do Estado da Paraíba. Da mesma forma que, no caso em exame, a receita omitida corresponde aos valores das notas fiscais não lançadas e às quantias lançadas irregularmente a débito nas contas Caixa e Bancos; no caso do pagamento extra caixa, são os valores dos desembolsos não registrados no Caixa, etc.

Diferentemente do que afirma a recorrente, em se tratando das acusações de omissões de saídas descritas no Auto de Infração em análise, a fiscalização não realizou o lançamento em razão de haver fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, pois não houve desconsideração de nenhum documento, livro ou declaração prestada pelo contribuinte. O que se detectou, em

<sup>3</sup> Os montantes tomados como base de cálculo para a situação do processo em tela foram os valores das notas fiscais não escrituradas (no caso da primeira denúncia) e os suprimentos irregulares identificados nas contas Caixa e Bancos (terceira e quarta denúncias, respectivamente).

<sup>4</sup> No caso concreto, discute-se os montantes das vendas omitidas que possibilitaram (i) a aquisição das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais não escriturados pela empresa e (ii) os suprimentos irregulares nas contas Caixa e Bancos.

verdade, foram situações que ficaram à margem da tributação para as quais sequer houve emissão de documentos fiscais.

A presunção, ou seja, a compreensão lógica que se extrai de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido não se limita ao fato em si. Ela alcança outros elementos a ele intrinsecamente associados, a exemplo da falta de lançamento de notas fiscais e seus respectivos valores para formação da base de cálculo do fato presumido. Sendo assim, para o caso em comento, não poderia o auditor fiscal lançar mão de qualquer tipo de arbitramento.

Ao destacarmos a expressão “para formação da base de cálculo” no parágrafo anterior, buscamos chamar atenção para um assunto sobre o qual já nos posicionamos em outras oportunidades e que merece atenção especial por parte desta corte. Trata-se da inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio imposto (*gross up*).

Defendemos que, em todos os casos de omissão de saídas, a base de cálculo não é o valor omitido, mas deve ser calculado a partir deste, incluindo-se o ICMS na sua base de cálculo.

Para melhor compreensão, observemos as seguintes situações hipotéticas:

- a) Um contribuinte realiza venda de mercadorias acobertadas por nota fiscal no valor total de R\$ 100,00 (cem reais); enquanto outro realiza operação idêntica, porém sem emissão de documentação fiscal;
- b) Os produtos são sujeitos à tributação normal, sobre a qual incide a alíquota de 18% (dezoito por cento).

No primeiro caso, o contribuinte destaca o ICMS no valor de R\$ 18,00 (dezoito reais) e, considerando que o montante do imposto integra a sua base de cálculo, por força do comando insculpido no artigo 13, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87/96<sup>5</sup>, havemos de concluir que o valor da mercadoria corresponde a R\$ 82,00 (oitenta e dois reais).

Na situação em que não há emissão de nota fiscal, esta lógica resta prejudicada, pois não há como se concluir que o valor do imposto está contido no valor da venda. Destarte, na venda realizada no montante de R\$ 100,00 (cem reais), ao se aplicar diretamente a alíquota sobre o valor omitido, o ICMS está sendo calculado “por fora”.

Na primeira hipótese, a alíquota efetiva foi de 21,95% (vinte e um inteiros e noventa e cinco centésimos por cento). Já na segunda, correspondeu a 18% (dezoito por cento).

---

<sup>5</sup> Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Em assim sendo, não deveria o Fisco exigir do contribuinte que omitiu receitas o ICMS “por fora”, sob pena de se instituir tratamento diferenciado (e mais favorável) àquele que se mostra em situação irregular.

No caso do exemplo anterior, a base de cálculo do imposto deveria ser R\$ 121,95 (cento e vinte e um reais e noventa e cinco centavos), valor este resultante da seguinte operação:

$R\$ 100,00 / (0,82) = R\$ 121,95$ , sendo:

R\$ 100,00 → valor das mercadorias vendidas;

0,82 → diferença entre a unidade e a alíquota interna (1-alíq. interna)

O raciocínio, convém anotarmos, não foge à regra do ICMS. Muito pelo contrário. Este procedimento é aplicável a situações já bastante conhecidas, a exemplo do cálculo do ICMS Importação e do ICMS Diferido do etanol anidro, quando adquirido em outra Unidade da Federação.

Feito o registro, passemos adiante.

#### DA CONCORRÊNCIA ENTRE INFRAÇÕES COM BASE EM OMISSÃO DE SAÍDAS

Advoga a recorrente que as infrações que tratam de omissão de saídas, por se reportarem a fatos geradores ocorridos nos mesmos exercícios, representariam *bis in idem*, vez que concorrem entre si, porquanto decorrentes de uma mesma conduta.

No que tange à acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, comungo com o posicionamento adotado pelo julgador fiscal quanto à inexistência de concorrência com as demais irregularidades, ainda que se refiram a omissão de saídas.

Isto porque a ausência de registro dos documentos fiscais implica não contabilização dos valores utilizados para adquirir os produtos consignados nas notas fiscais omitidas nos livros próprios, de sorte que os montantes registrados (mesmo que supostamente de forma irregular) nas contas Caixa e Bancos não serviram para pagamento das mercadorias não escrituradas pelo contribuinte.

Haveria concorrência se, e somente se, a defesa trouxesse aos autos provas inequívocas de que os lançamentos das notas fiscais teriam transitado nos assentos contábeis da recorrente, o que não se demonstrou.

Configurar-se-á a concorrência entre as denúncias de suprimento irregular de Caixa e suprimento irregular de Bancos caso reste demonstrado que os lançamentos considerados irregulares na conta Caixa tenham sido provenientes de transferências realizadas pela conta Bancos da própria empresa, situação esta que será devidamente examinada quando do enfrentamento do mérito.

DA ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE SALDO EM CAIXA/BANCOS EM MONTANTE SUFICIENTE PARA SUPORTAR AS OMISSÕES IDENTIFICADAS PELA FISCALIZAÇÃO

Para legitimar a presunção legal que originou o lançamento, a autuada afirma que as presunções de omissão de saídas não podem ser automaticamente estabelecidas, sendo imperativa a comprovação da ocorrência de “estouro de Caixa”.

Observe-se que o artigo 646 do RICMS/PB contempla diversas situações que, quando identificadas, fazem surgir a presunção de vendas omitidas, inclusive o fato de a escrituração indicar insuficiência (estouro) de Caixa.

É incontroverso que, na forma como está disposto o normativo citado, não há qualquer condição que indique a necessidade de validação das irregularidades nele previstas à comprovação de que o contribuinte, no período autuado, não tinha disponibilidade financeira.

A própria inclusão da “insuficiência de Caixa” como situação autônoma no artigo 646 do RICMS/PB conduz a este entendimento.

Assim, a existência de saldos em Caixa/Bancos em valores superiores às omissões identificadas não afasta a presunção, na medida em que tal fato não impede a realização de vendas sem documentação fiscal, ou seja, nem sempre se omite receitas com o fito exclusivo de evitar o “estouro” de Caixa.

A legislação tributária que rege a matéria é clara neste sentido. Senão vejamos o que preceituam os §§ 8º e 9º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º 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.

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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.

A recorrente destaca que “*ao dispor, nos preceptivos acima transcritos, que “a presunção se aplica, “igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento”, está o legislador a dizer que todas as hipóteses elencadas no inciso do caput são, por igual, representativas desse fenômeno.”*

Com efeito, o § 9º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96 não tem outro objetivo que não o de incluir, no rol das presunções de omissão de saídas, o Levantamento Financeiro, a Conta Mercadorias e o Resultado Industrial.

A necessidade de comprovação de estouro de Caixa não se mostra requisito autorizativo para que a fiscalização possa autuar o contribuinte por haver omitido receitas. Se esse fosse o intuito do legislador, não haveria razão para haver incluído a insuficiência de Caixa/Bancos no § 8º do artigo 3º da Lei nº 6.379/96, alçando-o à mesma situação dos demais eventos, a exemplo do suprimento irregular de Caixa/Bancos, passivo fictício, etc.

#### 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>6</sup>:

**Lei nº 6.379/96:**

**Art. 3º O imposto incide sobre:**

(...)

**§ 8º 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.**

**RICMS/PB:**

**Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias**

<sup>6</sup> Redações vigentes à época dos fatos.

*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. (g. n.)*

A constatação desta omissão, em razão de remeter à venda de mercadorias tributáveis omitidas, caracteriza afronta ao disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Para aqueles que transgredirem os artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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

Conforme demonstrativos juntados às fls. 28, 30 e 32, a fiscalização identificou a inexistência de escrituração, nos livros próprios da recorrente, das notas fiscais neles elencados.

Importante destacarmos que a presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do mencionado dispositivo.

Registre-se, por oportuno, que a defesa não apresentou qualquer elemento de prova em seu favor, ou seja, não se desincumbiu do ônus de demonstrar a inocorrência da conduta infracional que lhe é imputada.

Destarte, superadas as análises preliminares (decadência, concorrência, arbitramento da base de cálculo e desnecessidade de comprovação de insuficiência de Caixa para legitimar a presunção) e ante a falta de provas de que a autuada tenha lançado as notas fiscais listadas pela auditoria ou de que não o fez em virtude de as operações nelas descritas não terem sido efetivamente concretizadas, não há outro caminho que não acompanhar a decisão singular e declarar a procedência da denúncia.

#### 0497 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

Buscando demonstrar a improcedência da acusação, a recorrente declara que não há diferença tributável exigível, dado que a autuada, *“paralelamente à emissão dos cupons fiscais, emitiu notas fiscais relativamente às mesmas operações, nos exatos valores destas, lançando as Notas Fiscais nos livros correspondentes e recolhendo o ICMS devido, o que ficou evidenciado por todos os comprovantes anexados à impugnação fiscal em Doc. 5.”*

Dito isto, analisaremos as provas ofertadas pela denunciada que, em tese, atestariam a regularidade das declarações associadas às notas fiscais juntadas às fls. 551 a 557 e 564 a 579.

O exame, contudo, ficará restrito ao exercício de 2016, haja vista o período de 2014 haver sido alcançado pela decadência e não terem sido lançados créditos para o exercício de 2015.

As notas fiscais eletrônicas (exercício de 2016), nas quais o representante fazendário não identificou os números dos cupons fiscais vinculados às operações de venda, estão relacionadas às fls. 67.

Após o cotejo entre as informações prestadas pela autuada com os dados levantados pela auditoria, evidenciamos as seguintes situações:

Nota Fiscal nº	Data de Emissão	Observação descrita na planilha anexada às fls. 67	Informações prestadas pela defesa (fls. 596)	Resultado da Análise	Providência
224	26/01/2016	CFOP de venda	-	A defesa não apresentou provas	Manter
225	05/02/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	-	A defesa não apresentou provas	Manter
226	18/02/2016	CFOP de venda	Documento nº 364314	CFOP de venda. Na NF-e, não há referência a nenhum outro doc.	Manter
227	01/03/2016	CFOP de venda	Documento nº 366536	CFOP de venda. Na NF-e, não há referência a nenhum outro doc.	Manter
228	09/03/2016	CFOP de venda	-	A defesa não apresentou provas	Manter
230	10/03/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 365625	Não identificado o documento de origem	Manter
231	10/03/2016	CFOP de venda	-	A defesa não apresentou provas	Manter
232	08/04/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 367258	Não identificado o documento de origem	Manter
233	08/04/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 367943	Não identificado o documento de origem	Manter
234	08/04/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	-	A defesa não apresentou provas	Manter
235	18/04/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 367657	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 235	Excluir
236	23/05/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 367657	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 236	Excluir
237	23/05/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 370014	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 237	Excluir
238	30/05/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 368747	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 238	Excluir
239	30/05/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 370978	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 239	Excluir
241	01/09/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	-	A defesa não apresentou provas	Manter
242	27/10/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 377377	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 242	Excluir
243	27/10/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 378522	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 243	Excluir
245	08/11/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 379202	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 245	Excluir
247	24/11/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 379223	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 247	Excluir
357	05/12/2016	Não identificado o nº do cupom fiscal	Documento nº 380352	Existe NFC-e associada à nota fiscal nº 357	Excluir

Afastadas as notas fiscais para as quais foram comprovadas emissões de NFC-e a elas relativas, os valores de ICMS devidos passaram a apresentar a seguinte configuração:

**NOTA FISCAIS EXCLUÍDAS**

Período	Nota Fiscal nº	Data de Emissão	Valor Total (R\$)
abr/16	235	18/04/2016	1.934,60
	<b>Total a Excluir (R\$)</b>		<b>1.934,60</b>
mai/16	236	23/05/2016	183,50
	237	23/05/2016	149,10
	238	30/05/2016	342,40
	239	30/05/2016	89,40
	<b>Total a Excluir (R\$)</b>		<b>764,40</b>
out/16	242	27/10/2016	411,70
	243	27/10/2016	503,40
	<b>Total a Excluir (R\$)</b>		<b>915,10</b>
nov/16	245	08/11/2016	509,60
	247	24/11/2016	179,10
	<b>Total a Excluir (R\$)</b>		<b>688,70</b>
dez/16	357	05/12/2016	5.617,80
	<b>Total a Excluir (R\$)</b>		<b>5.617,80</b>

### ICMS DEVIDO

Período	Total das Vendas Tributadas (R\$) (fls. 54)	PGDASd Declarado (R\$)	Diferença Tributável Original (R\$)	Valores Excluídos (R\$)	Diferença Tributável Final (R\$)	ICMS a Recolher (R\$)
jan/16	210.490,70	194.465,38	16.025,32	0,00	16.025,32	616,97
fev/16	181.722,11	163.746,47	17.975,64	0,00	17.975,64	692,06
mar/16	186.230,92	165.817,95	20.412,97	0,00	20.412,97	785,90
abr/16	163.316,30	160.414,60	2.901,70	1.934,60	967,10	37,23
mai/16	173.890,88	173.126,48	764,40	764,40	0,00	0,00
set/16	153.199,20	152.707,50	491,70	0,00	491,70	18,78
out/16	175.105,20	174.190,10	915,10	915,10	0,00	0,00
nov/16	152.353,83	151.665,13	688,70	688,70	0,00	0,00
dez/16	161.760,20	156.142,40	5.617,80	5.617,80	0,00	0,00

Caracterizada a infração ao que estabelece o artigo 106, VIII, do RICMS/PB, cabível, por conseguinte, a exigência do ICMS acima indicado.

Com relação à multa imposta, o diligente julgador monocrático corrigiu o percentual destacado no Auto de Infração, reduzindo-o, em atenção ao que prescreve o artigo 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011:

Art. 87. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35)

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)

Correto o procedimento realizado pela instância prima, pois a penalidade inculpada no art. 87, II, da Res. CGSN nº 94/2011 somente se mostra possível nos casos em que restem configuradas as hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Não sendo este o caso dos autos, ratifico os ajustes promovidos pelo julgador fiscal.

Ainda no tocante à referida multa, a recorrente alega que o dispositivo legal que lhe deu suporte – artigo 16, II, da Res. CGSN nº 030/2008 - já havia sido revogado à época da ocorrência dos fatos geradores.

Com a devida vênia, olvidou-se a defesa de observar que, no campo “Penalidade Proposta / Diploma Legal – Dispositivos” do Auto de Infração, consta, também o artigo 87 da Res. CGSN nº 094/2011, o qual se encontrava plenamente vigente durante o período descrito na inicial<sup>7</sup>.

#### 0561 – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA

O artigo 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, bem como o artigo 646, I, “b”, do RICMS/PB, já anteriormente reproduzidos, também elegeram o suprimento irregular de Caixa como conduta autorizativa da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, em afronta aos artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB.

Sendo assim, ao constatar a ocorrência de ingressos na conta Caixa sem a devida comprovação documental, além de exigir o ICMS sobre as operações omitidas, o auditor fiscal responsável pela autuação aplicou a penalidade inculpada no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Para melhor compreensão acerca da matéria, convém atentarmos para o que fora detalhado no item “a” da Informação Fiscal anexada às fls. 453 e 454:

*“Na contabilidade, identificamos na conta CAIXA, suprimentos irregulares, no montante de ICMS de R\$ 280.243,60, apurado mediante a constatação da existência de lançamentos contábeis a débito da referida conta, relativos a valores vinculados a cheques compensados, pagamentos a fornecedores, despesas administrativas, etc, representando valores de terceiros, e para dirimir dúvidas, realizamos uma verificação para buscar a existência de lançamentos em outras*

<sup>7</sup> A Res. CGSN nº 94/2011 foi revogada pela Res. CGSN nº 141/2018 a partir de 1º de agosto de 2018, contudo a conduta infracional tratada pelo artigo 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011 continuou presente no ordenamento jurídico, passando a ser disciplinada pelo artigo 96, I, da Res. CGSN nº 141/2018.

*contas, reforçando com isso uma contra-partida ou um lançamento cruzado, tudo isso para não restar dúvida sobre o procedimento realizado. Esclarecemos que estes suprimentos por não representarem ingressos efetivos de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta caixa se existissem saídas, lançamentos a créditos, de mesma data e valores, para as situações a que se destinam, considerando assim, a conta CAIXA uma conta transitória (...).”*

Exercendo seu direito ao contraditório e à ampla defesa, o sujeito passivo argumenta que **“a simples utilização, pelo contribuinte, de metodologia contábil pela qual os movimentos de suas contas bancárias são lançados a crédito de Caixa não representa, absolutamente, o “suprimento irregular de caixa” a que se refere o art. 646 do RICMS/PB.”**

Em outra passagem do recurso voluntário, a atuada assinala que “o contribuinte, ao realizar, por meio de sua conta bancária, qualquer operação financeira de saída (isto é, pagamentos de fornecedores; transferências entre mesma pessoa jurídica/mesma titularidade; retirada de sócios, etc.), promovia o correspondente lançamento em seu Caixa, **não havendo nenhuma vedação legal ou regulamentar à utilização dessa metodologia.**”

Assiste razão à denunciada quando afirma que a conta Caixa pode ser utilizada como conta “de passagem”, ou seja, não existe qualquer impedimento normativo que impeça o contribuinte de assim proceder.

Entretanto, a regularidade destas operações está sujeita à comprovação de que houve o efetivo ingresso dos numerários em Caixa e que as contrapartidas na referida conta foram realizadas corretamente, o que torna a análise individualizada, não sendo possível decidir de maneira uniforme em todas as situações levadas a julgamento.

No caso dos autos, o que se vislumbra – conforme retratado no item “a” da Informação Fiscal juntada às fls. 453 e 454 - é que a fiscalização teve o zelo de verificar, antes de proceder ao lançamento, se tal situação ocorrera, ou seja, se a conta Caixa possuía natureza de conta transitória.

Embora o sujeito passivo tenha destacado que a origem dos recursos é conhecida, pesa conta ele o fato de não haverem sido demonstradas as contrapartidas a crédito.

Se os recursos foram creditados na conta Bancos e registrados – provisoriamente – na conta Caixa, caberia à recorrente trazer aos autos as informações dos lançamentos a crédito na aludida conta.

Não foi isso o que ocorreu. A recorrente não produziu os elementos necessários para fazer sucumbir o crédito tributário lançado.

Neste norte, ratifico os termos da decisão singular.

## 0562 – SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS

Ao constatar a ausência de comprovação da origem dos lançamentos a débito na conta Bancos, o agente fazendário denunciou o contribuinte de haver omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, apontando, como infringidos, os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, I, “b”, do RICMS/PB.

Destaque-se ainda que, em razão do procedimento irregular identificado, foi aplicada a multa estabelecida no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

No campo probatório, tem-se que as relações dos lançamentos a débito na conta Bancos - considerados suprimentos irregulares - foram anexadas às fls. 53 (2014), 54 (2015) e 55 (2016).

Segundo a fiscalização, os suprimentos irregulares teriam sido decorrentes de lançamentos a crédito de transferências bancárias, representando valores de terceiros, sem qualquer respaldo documental.

Em oposição ao que declara a fiscalização, a recorrente argumenta que a maior parte das transferências foi realizada pela própria empresária individual e, por este motivo, teria origem conhecida.

Os fundamentos manifestados no recurso voluntário se revelam frágeis para promover qualquer ajuste no crédito tributário originalmente lançado.

O posicionamento da instância prima a respeito do tema reflete a jurisprudência pacífica desta Corte.

O Princípio Contábil da Entidade reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos.

Transferências de empresários (pessoa física), sócios ou de quaisquer outras pessoas para a conta de contribuintes do ICMS somente podem ser alçadas à condição de regulares (e com isso afastar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis) quando amparadas em documentos hábeis.

Em favor do sujeito passivo, sequer foram apresentados quaisquer contratos para justificar os aportes financeiros, de forma que não há como considerar regulares os suprimentos que motivaram a autuação.

Exauridas as análises quanto à procedência (ou não) dos créditos tributários relativos às duas últimas acusações, necessário se faz verificarmos se, dentre os valores considerados procedentes, existem situações que caracterizem *bis in idem*.

Preliminarmente, faz-se imperativo percebermos que o suprimento irregular de Caixa teve, como origem, operações realizadas a partir da conta Bancos.

Das planilhas incluídas pela auditoria, percebe-se que todos os suprimentos irregulares de Caixa foram provenientes de lançamentos envolvendo contas dos bancos Santander e Itaú, as quais também foram supridas sem amparo documental.

Destarte, torna-se plenamente factível que parte dos recursos que ingressaram de maneira irregular na conta Bancos da empresa tenha sido manejado para a conta Caixa.

Neste sentido, a manutenção de ambas as acusações não se justifica, sob pena de caracterizar sobreposição de créditos tributários, haja vista o trânsito de numerários em ambas as contas.

Assim, para que o contribuinte não seja onerado em montante além do efetivamente devido, devem ser expurgado os valores de menor monta, uma vez que o ICMS exigido por meio do lançamento de maior valor já os contempla.

Para apurar os valores a serem mantidos, elaboramos a planilha a seguir, na qual fizemos o cotejo, mês a mês, entre todos os créditos tributários, conforme se pode observar no quadro que segue:

PERÍODO	SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS	VALOR MANTIDO
	ICMS (R\$)	ICMS (R\$)	ICMS (R\$)
jan/14	14.235,71	1.010,31	14.235,71
fev/14	11.247,98	327,98	11.247,98
mar/14	9.530,48	0,00	9.530,48
abr/14	10.042,52	0,00	10.042,52
mai/14	13.044,98	1.870,00	13.044,98
jun/14	10.290,50	0,00	10.290,50
jul/14	14.058,47	0,00	14.058,47
ago/14	11.372,52	0,00	11.372,52
set/14	17.450,59	1.020,00	17.450,59
out/14	15.701,99	2.720,00	15.701,99
nov/14	8.797,28	2.380,00	8.797,28
dez/14	11.421,54	1.020,00	11.421,54
jan/15	7.681,89	0,00	7.681,89
fev/15	7.689,67	0,00	7.689,67
mar/15	9.143,36	1.700,00	9.143,36
abr/15	11.910,65	2.775,76	11.910,65
mai/15	7.622,38	306,00	7.622,38
jun/15	3.879,12	1.360,00	3.879,12
jul/15	7.138,90	969,00	7.138,90
ago/15	9.802,20	2.720,00	9.802,20
set/15	5.758,85	0,00	5.758,85
out/15	5.773,65	3.910,00	5.773,65
out/15 <sup>8</sup>	0,00	450,00	450,00
nov/15	8.856,92	782,00	8.856,92
dez/15	8.946,75	612,00	8.946,75
jan/16	4.569,64	0,00	4.569,64
fev/16	1.529,34	432,00	1.529,34
mar/16	5.023,27	0,00	5.023,27
abr/16	1.267,41	0,00	1.267,41
mai/16	9.067,13	14.717,15	14.717,15
jun/16	7.576,72	432,00	7.576,72
jul/16	9.368,84	0,00	9.368,84
ago/16	442,38	900,00	900,00
dez/16	0,00	540,00	540,00

<sup>8</sup> Valor excluído em razão de vício formal do lançamento.

Algumas observações sobre o quadro acima:

- a) Nos meses de maio, agosto e dezembro de 2016, devem-se manter os valores lançados a título de Suprimento Irregular na Conta Bancos;
- b) A quantia de R\$ 450,00 (quatrocentos e cinquenta reais) registrada como ICMS do mês de outubro de 2015 (para a acusação de Suprimento Irregular na Conta Bancos) corresponde, em verdade, ao valor identificado no mês de outubro de 2016, conforme assinalado na tabela de fls. 55. Houve, portanto, um vício de natureza formal do lançamento, caracterizado por um equívoco no preenchimento da peça acusatória. Por este motivo, cabível a realização de novo feito fiscal que atenda às disposições regulamentares, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13<sup>9</sup>.

### DA MULTA RECIDIVA

Além das multas por infração, a fiscalização também lançou multa por reincidência, no percentual de 50% (cinquenta por cento) aplicado sobre a multa original, para a denúncia 0009 – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.

Ao dispor sobre a matéria, a Lei nº 10.094/13, por meio do seu artigo 39, assim estabeleceu:

**Art. 39.** Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado.

Sendo assim, para caracterizar a infração como reincidente, faz-se necessária a ocorrência cumulativa de três requisitos:

- a) A conduta deve ter violado o mesmo dispositivo legal de outra praticada anteriormente;
- b) A ação (ou omissão) deve ser atribuída a mesma pessoa natural ou jurídica; e
- c) Deve ter sido cometida dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa.

<sup>9</sup> **Art. 18.** Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

A multa recidiva está prevista no artigo 87 da Lei nº 6.379/96:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

A proposição da multa por reincidência decorre da constatação, pelo auditor fiscal, da existência de antecedentes fiscais, nos termos do artigo 38 da Lei nº 10.094/13:

**Art. 38.** Constatada a existência de antecedentes fiscais e configurada a reincidência, de imediato, o auditor fiscal, proporá a multa recidiva, nos termos do art. 87 da Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996.

§ 1º Para fins do disposto no “caput”, no momento da lavratura do Auto de Infração, o autor do procedimento efetuará a pesquisa sobre antecedentes fiscais do sujeito passivo no sistema de controle da Secretaria de Estado da Receita.

§ 2º No Termo de Antecedentes Fiscais deverá constar:

I - o número do processo do qual conste a decisão que houver condenado o contribuinte por idêntica infração;

II - a data do julgamento que tornou definitiva a decisão;

III - os dispositivos infringidos;

IV - a data da ciência, ao atuado, da decisão final administrativo-tributária ou da lavratura do Termo de Revelia;

V - a data de pagamento da infração.

Trata-se, portanto, de um agravamento da penalidade descrita no Auto de Infração.

Do Termo de Antecedentes Fiscais anexado às fls. 19, extrai-se que o processo que tem correlação com a infração nº 0009 é o de nº 1295432010-9.

Não basta, todavia, a perfeita correspondência entre os dispositivos legais indicados no processo em tela e aqueles relacionados no citado Termo. É condição essencial que seja observada, também, a data de início da contagem para efeito de configuração da reincidência, segundo dispõe o artigo 39 da Lei nº 10.094/13.

No documento que embasou a aplicação da multa recidiva, observa-se que não consta qualquer informação quanto à data de início da contagem para efeito de determinar o marco temporal para aplicação da multa por reincidência.

Diante do exposto, realizamos verificação no Sistema ATF da SEFAZ/PB e constatamos que o contribuinte efetuou parcelamento REFIS/PEP relativamente ao Auto de Infração vinculado ao Processo nº 1295432010-9, tendo pago a primeira parcela em 25 de janeiro de 2022.

De pronto, vislumbra-se a impossibilidade de se aplicar a multa recidiva com base nos antecedentes fiscais, vez que os fatos geradores objeto do Auto de Infração ora em exame ocorreram em momentos anteriores à data de início da contagem do prazo para aplicação da multa recidiva.

### DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Considerando os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente apresenta-se conforme tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA RECIDIVA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA RECIDIVA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	MULTA RECIDIVA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO (R\$)
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	jan/14	612,56	612,56	306,28	0,00	0,00	306,28	612,56	612,56	0,00	1.225,12
	nov/14	57,80	57,80	28,90	0,00	0,00	28,90	57,80	57,80	0,00	115,60
	mar/15	226,52	226,52	113,26	0,00	0,00	113,26	226,52	226,52	0,00	453,04
	abr/15	120,62	120,62	60,31	0,00	0,00	60,31	120,62	120,62	0,00	241,24
	jul/15	101,32	101,32	50,66	0,00	0,00	50,66	101,32	101,32	0,00	202,64
	out/15	204,14	204,14	102,07	0,00	0,00	102,07	204,14	204,14	0,00	408,28
	nov/15	35,56	35,56	17,78	0,00	0,00	17,78	35,56	35,56	0,00	71,12
mar/16	266,91	266,91	133,46	0,00	0,00	133,46	266,91	266,91	0,00	533,82	
0497 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	fev/14	35,87	53,81	0,00	35,87	53,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	mar/14	19,48	29,22	0,00	19,48	29,22	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	abr/14	133,13	199,70	0,00	133,13	199,70	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	mai/14	204,08	306,12	0,00	204,08	306,12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	jun/14	266,35	399,53	0,00	266,35	399,53	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	jul/14	70,37	105,56	0,00	70,37	105,56	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	ago/14	108,74	163,11	0,00	108,74	163,11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	set/14	226,40	339,60	0,00	226,40	339,60	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	out/14	25,86	38,79	0,00	25,86	38,79	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	nov/14	242,16	363,24	0,00	242,16	363,24	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	dez/14	296,96	445,44	0,00	296,96	445,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	jan/16	616,97	925,46	0,00	0,00	462,73	0,00	616,97	462,73	0,00	1.079,70
	fev/16	692,06	1.038,09	0,00	0,00	519,05	0,00	692,06	519,04	0,00	1.211,10
	mar/16	785,90	1.178,85	0,00	0,00	589,43	0,00	785,90	589,42	0,00	1.375,32
	abr/16	111,72	167,58	0,00	74,49	139,65	0,00	37,23	27,92	0,00	65,15
	mai/16	29,43	44,15	0,00	29,43	44,15	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
set/16	18,78	28,17	0,00	0,00	14,09	0,00	18,78	14,08	0,00	32,86	
out/16	34,96	52,44	0,00	34,96	52,44	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
nov/16	26,31	39,47	0,00	26,31	39,47	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
dez/16	214,60	321,90	0,00	214,60	321,90	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jan/14	14.235,71	14.235,71	0,00	0,00	0,00	14.235,71	14.235,71	0,00	28.471,42	
	fev/14	11.247,98	11.247,98	0,00	0,00	0,00	11.247,98	11.247,98	0,00	22.495,96	
	mar/14	9.530,48	9.530,48	0,00	0,00	0,00	9.530,48	9.530,48	0,00	19.060,96	
	abr/14	10.042,52	10.042,52	0,00	0,00	0,00	10.042,52	10.042,52	0,00	20.085,04	
	mai/14	13.044,98	13.044,98	0,00	0,00	0,00	13.044,98	13.044,98	0,00	26.089,96	
	jun/14	10.290,50	10.290,50	0,00	0,00	0,00	10.290,50	10.290,50	0,00	20.581,00	
	jul/14	14.058,47	14.058,47	0,00	0,00	0,00	14.058,47	14.058,47	0,00	28.116,94	
ago/14	11.372,52	11.372,52	0,00	0,00	0,00	11.372,52	11.372,52	0,00	22.745,04		

	set/14	17.450,59	17.450,59	0,00	0,00	0,00	0,00	17.450,59	17.450,59	0,00	34.901,18
	out/14	15.701,99	15.701,99	0,00	0,00	0,00	0,00	15.701,99	15.701,99	0,00	31.403,98
	nov/14	8.797,28	8.797,28	0,00	0,00	0,00	0,00	8.797,28	8.797,28	0,00	17.594,56
	dez/14	11.421,54	11.421,54	0,00	0,00	0,00	0,00	11.421,54	11.421,54	0,00	22.843,08
	jan/15	7.681,89	7.681,89	0,00	0,00	0,00	0,00	7.681,89	7.681,89	0,00	15.363,78
	fev/15	7.689,67	7.689,67	0,00	0,00	0,00	0,00	7.689,67	7.689,67	0,00	15.379,34
	mar/15	9.143,36	9.143,36	0,00	0,00	0,00	0,00	9.143,36	9.143,36	0,00	18.286,72
	abr/15	11.910,65	11.910,65	0,00	0,00	0,00	0,00	11.910,65	11.910,65	0,00	23.821,30
	mai/15	7.622,38	7.622,38	0,00	0,00	0,00	0,00	7.622,38	7.622,38	0,00	15.244,76
	jun/15	3.879,12	3.879,12	0,00	0,00	0,00	0,00	3.879,12	3.879,12	0,00	7.758,24
	jul/15	7.138,90	7.138,90	0,00	0,00	0,00	0,00	7.138,90	7.138,90	0,00	14.277,80
	ago/15	9.802,20	9.802,20	0,00	0,00	0,00	0,00	9.802,20	9.802,20	0,00	19.604,40
	set/15	5.758,85	5.758,85	0,00	0,00	0,00	0,00	5.758,85	5.758,85	0,00	11.517,70
	out/15	5.773,65	5.773,65	0,00	0,00	0,00	0,00	5.773,65	5.773,65	0,00	11.547,30
	nov/15	8.856,92	8.856,92	0,00	0,00	0,00	0,00	8.856,92	8.856,92	0,00	17.713,84
	dez/15	8.946,75	8.946,75	0,00	0,00	0,00	0,00	8.946,75	8.946,75	0,00	17.893,50
	jan/16	4.569,64	4.569,64	0,00	0,00	0,00	0,00	4.569,64	4.569,64	0,00	9.139,28
	fev/16	1.529,34	1.529,34	0,00	0,00	0,00	0,00	1.529,34	1.529,34	0,00	3.058,68
	mar/16	5.023,27	5.023,27	0,00	0,00	0,00	0,00	5.023,27	5.023,27	0,00	10.046,54
	abr/16	1.267,41	1.267,41	0,00	0,00	0,00	0,00	1.267,41	1.267,41	0,00	2.534,82
	mai/16	9.067,13	9.067,13	0,00	9.067,13	9.067,13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	jun/16	7.576,72	7.576,72	0,00	0,00	0,00	0,00	7.576,72	7.576,72	0,00	15.153,44
	jul/16	9.368,84	9.368,84	0,00	0,00	0,00	0,00	9.368,84	9.368,84	0,00	18.737,68
	ago/16	442,38	442,38	0,00	442,38	442,39	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
0562 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE BANCOS	jan/14	1.010,31	1.010,31	0,00	1.010,31	1.010,31	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	fev/14	327,98	327,98	0,00	327,98	327,98	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	mai/14	1.870,00	1.870,00	0,00	1.870,00	1.870,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	set/14	1.020,00	1.020,00	0,00	1.020,00	1.020,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	out/14	2.720,00	2.720,00	0,00	2.720,00	2.720,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	nov/14	2.380,00	2.380,00	0,00	2.380,00	2.380,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	dez/14	1.020,00	1.020,00	0,00	1.020,00	1.020,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	mar/15	1.700,00	1.700,00	0,00	1.700,00	1.700,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	abr/15	2.775,76	2.775,76	0,00	2.775,76	2.775,76	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	mai/15	306,00	306,00	0,00	306,00	306,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	jun/15	1.360,00	1.360,00	0,00	1.360,00	1.360,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	jul/15	969,00	969,00	0,00	969,00	969,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	ago/15	2.720,00	2.720,00	0,00	2.720,00	2.720,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	out/15	450,00	450,00	0,00	450,00	450,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	out/15	3.910,00	3.910,00	0,00	3.910,00	3.910,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	nov/15	782,00	782,00	0,00	782,00	782,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
	dez/15	612,00	612,00	0,00	612,00	612,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
fev/16	432,00	432,00	0,00	432,00	432,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
mai/16	14.717,15	14.717,15	0,00	0,00	0,00	0,00	14.717,15	14.717,15	0,00	29.434,30	
jun/16	432,00	432,00	0,00	432,00	432,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
ago/16	900,00	900,00	0,00	0,00	0,00	0,00	900,00	900,00	0,00	1.800,00	
dez/16	540,00	540,00	0,00	0,00	0,00	0,00	540,00	540,00	0,00	1.080,00	
<b>TOTAIS (R\$)</b>		<b>328.983,39</b>	<b>331.063,49</b>	<b>812,72</b>	<b>38.315,75</b>	<b>40.933,60</b>	<b>812,72</b>	<b>290.667,64</b>	<b>290.129,89</b>	<b>0,00</b>	<b>580.797,53</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00003503/2019-92, lavrado em 24 de outubro de 2019 contra a empresa ROMILDA TEIXEIRA BARRETO ME, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 580.797,53 (quinhentos e oitenta mil, setecentos e noventa e sete reais e cinquenta e três centavos), sendo R\$ 290.667,64 (duzentos e noventa mil, seiscentos e sessenta e sete reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, *caput* e inciso I, “b” e 106, VIII, todos do RICMS/PB e R\$ 290.129,89 (duzentos e noventa mil, cento e vinte e nove reais e oitenta e nove centavos) de multas por infração, com fundamento no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 e 87, I, da Res. CGSN nº 094/2011.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 80.062,07 (oitenta mil, sessenta e dois reais e sete centavos), sendo R\$ 38.315,75 (trinta e oito mil, trezentos e quinze reais e setenta e cinco centavos) de ICMS, R\$ 40.933,60 (quarenta mil, novecentos e trinta e três reais e sessenta centavos) de multa por infração e R\$ 812,72 (oitocentos e doze reais e setenta e dois centavos) de multa recidiva.

Ressalto a possibilidade de refazimento do feito fiscal em razão do vício formal indicado.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 17 de março de 2022.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator

