



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 1228052021-4

ACÓRDÃO Nº 0592/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: INDUSTRIA UNIAO INOX LTDA - EPP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: SERGIO RICARDO ARAUJO DO NASCIMENTO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. NÃO RECONHECIDA. OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE PROVAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE. AJUSTES. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*- Não confirmada a supressão do recolhimento do imposto estadual caracterizada por pagamentos c/recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, a ser evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa), posto estarem ausentes elementos mínimos de provas quando da instrução processual, o que fez sucumbir o crédito tributário originalmente lançado.*

*- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, foram necessários ajustes no levantamento original e expurgadas as despesas sem amparo documental.*

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

**A C O R D A M** à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovido, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001345/2021-50, lavrado em



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 2

30/07/2021, contra a empresa INDÚSTRIA UNIÃO INOX LTDA - EPP, inscrição estadual nº 16.244.063-4, já qualificados nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de **R\$ 317.967,72** (trezentos e dezessete mil, novecentos e noventa e sete reais e setenta e dois centavos), sendo **R\$ 158.983,86** (cento e cinquenta e oito mil, novecentos e oitenta e três reais e oitenta e seis centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/fulcro no art. 646, e art. 646, I, “a”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 158.983,86** (cento e cinquenta e oito mil, novecentos e oitenta e três reais e oitenta e seis centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelado o valor de R\$ 435.946,76 (quatrocentos e trinta e cinco mil, novecentos e quarenta e seis reais e setenta e seis centavos), pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de novembro de 2022.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 3

PROCESSO Nº 1228052021-4  
e-processo nº 2021.000152088-0  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Recorrida: INDUSTRIA UNIAO INOX LTDA - EPP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA SEFAZ - SOUSA  
Autuante: SERGIO RICARDO ARAUJO DO NASCIMENTO  
Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. NÃO RECONHECIDA. OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA. AUSÊNCIA DE PROVAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE. AJUSTES. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

*- Não confirmada a supressão do recolhimento do imposto estadual caracterizada por pagamentos c/recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, a ser evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa), posto estarem ausentes elementos mínimos de provas quando da instrução processual, o que fez sucumbir o crédito tributário originalmente lançado.*

*- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, foram necessários ajustes no levantamento original e expurgadas as despesas sem amparo documental.*

RELATÓRIO



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 4

Em análise nesta Corte o *recurso de ofício*, interposto nos termos do artigo 80, da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001345/2021-50, lavrado em 30/07/2021, em desfavor da empresa INDUSTRIA UNIÃO INOX LTDA - EPP., inscrita no CCICMS-PB nº 16.244.063-4, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0560 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos c/recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

Nota Explicativa:

FORAM RECONSTITUÍDOS OS LIVROS CAIXA DOS EXERCÍCIOS 2015 (INÍCIO DA ATIVIDADE FINANCEIRA DO CONTRIBUINTE) ATÉ O EXERCÍCIO 2020.

A PARTIR DE 2018 OS LIVROS CAIXA DO CONTRIBUINTE FORAM AUTENTICADOS LEGALMENTE NA REPARTIÇÃO FISCAL, PASSANDO OS MESMOS A TEREM VALIDADE JURÍDICA.

DE ACORDO COM AS RECONSTITUIÇÕES DOS LIVROS CAIXA DOS EXERCÍCIOS DE 2015 A 2017, O SALDO INICIAL DE 2017 FOI AJUSTADO PARA A RECONSTITUIÇÃO DOS LIVROS DOS EXERCÍCIOS DE 2018 A 2020.

FORAM DETECTADAS DESPESAS NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS CAIXA DOS EXERCÍCIOS DE 2018 A 2020, AS QUAIS FORAM CONSIDERADAS NAS RECONSTITUIÇÕES DESSES EXERCÍCIOS. TODAS AS PROVAS E RECONSTITUIÇÕES FAZEM PARTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerou haver o contribuinte infringido os seguintes dispositivos: Art. 158, I, Art. 160, I, c/fulcro no Art. 646 e art. 646, I, “a”, todos do RICMS/PB. Foi constituído, assim, um crédito tributário no importe de R\$ 753.914,48 (setecentos e cinquenta e três mil, novecentos e quatorze reais e quarenta e oito centavos), sendo R\$ 376.957,24 (trezentos e setenta e seis mil, novecentos e cinquenta e sete reais e setenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 376.957,24 (trezentos e setenta e seis mil, novecentos e cinquenta e sete reais e vinte e quatro centavos) a título de multas por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Demonstrativos fiscais e provas documentais instruem os autos às fls.5 a 123.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 5

Cientificada da ação fiscal por via postal, com Aviso de Recebimento recepcionado em 09/08/2021, fl. 227, a autuada apresentou reclamação tempestiva, protocolada em 09/09/2021, fls. 228/241, e documentos anexos às fls. 257 a 567, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- i) O auto de infração foi lavrado em 30 de julho de 2021, portanto, o período que poderia ser suscitado na presente fiscalização se houvesse irregularidades seria o período compreendido entre 30 de julho de 2016 até a data do presente auto;
- ii) Informa que auditoria não teria considerado a receita de R\$ 280.000,00, referente a integralização de capital, que, considerada levaria ao valor de omissão de vendas de R\$ 131.229,54 (cento e trinta e um mil, duzentos e vinte e nove reais e cinquenta e quatro centavos), aplicando 18% de ICMS chegaria a R\$ 23.621,32 (vinte e três mil, seiscentos e vinte e um reais e trinta e dois centavos) de ICMS a recolher.
- iii) No que tange ao exercício de 2017, informa que deve ser excluído o valor das compras a prazo feitas em 2017 no valor de R\$ 40.072,19, assim como devem ser excluídas as despesas sem comprovação, chegando-se ao valor de omissão de vendas de R\$ 481.614,12, ICMS a recolher de R\$ 86.690,54. Indica como instrumento de prova o livro caixa de 2018 para comprovar o pagamento das duplicatas de 2017;
- iv) Indica que na reconstituição da conta caixa o fiscal teria iniciando os três anos autuados com saldo de caixa diferente do real e incluindo de forma aleatória mais despesas, as nomeando de “despesas não escrituradas”;
- v) 2018: Saldo inicial de 2018 era R\$ 83.922,81 e o valor que fora utilizado como inicial pelo fiscal foi R\$ 15.719,75, além de terem sido incluídas 12 (Doze) despesas no valor de R\$ 14.250,00 (Catorze mil, duzentos e cinquenta Reais), totalizando R\$ 171.000,00 (Cento e setenta e um mil reais), ocasionando um saldo negativo de R\$ 184.009,16 (Cento e oitenta e quatro mil, nove reais e dezesseis centavos);
- vi) 2019: Saldo inicial era de R\$ 104.262,29 e o fiscal utilizou, na sua reconstituição do caixa, o valor de R\$ 55.997,97, além de serem incluídas 12 despesas no valor de R\$ 29.750,00, totalizando R\$ 357.000,00 em despesas a mais e ocasionando um saldo negativo de R\$ 341.855,71.
- vii) 2020: O saldo inicial foi de R\$ 35.188,83 registrado no livro oficial da empresa, onde o fiscal utilizou R\$ 0,00 (zero), além de ter incluído 12 (Doze) despesas no valor de R\$ 53.000,00, totalizando R\$ 636.000,00, a mais em despesas, ocasionando um saldo negativo de R\$ 602.426,12;
- viii) Informa que não foram encontradas as provas das despesas não escrituradas que ele incluiu na reconstituição do caixa e que geraram altos saldos negativos de caixa e conseqüentemente valores de ICMS a pagar referente 2018, 2019 e 2020, e que essas despesas não poderiam ter sido arbitradas de forma aleatória, pois para que haja um registro contábil é



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 6

obrigatória a existência de um documento que comprove o fato que o originou, sendo esse o entendimento do CRF/PB.

ix) Aduz que conforme entendimento do STF a multa de 100% não deve prosperar em função da vedação ao confisco não só em relação aos tributos, mas também em relação a multa, fls. 9 a 11.

Por todo o exposto requer:

- 1) O recebimento da presente defesa em todos os seus termos, tendo em vista a sua tempestividade;
- 2) A desconstituição do auto de infração diante da comprovação da existência de vícios formais grosseiros;
- 3) Sucessivamente, caso não seja desconstituído o auto em sua totalidade, que sejam reconsiderados os valores, em observância às provas colhidas em auditoria e acostadas a essa defesa e ainda que seja reconhecida a prescrição do período fiscalizado que antecede a data de 30 de julho de 2016;

Apenso aos autos consta o Processo nº 2021.000152128-4 referentes a Representação Fiscal para Fins Penais.

Com informação de antecedentes fiscais, fl. 120, mas sem caracterização de reincidência, os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela *procedência parcial* do feito fiscal, fls. 124 a 132, condenando o contribuinte ao crédito tributário no valor de R\$ 317.967,72, sendo R\$ 158.983,86 de ICMS e R\$ 158.983,86 de multa por infração, proferindo a seguinte ementa:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA AFASTADA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. AUSENTES ELEMENTOS MÍNIMOS DE PROVAS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DESPESAS ARBITRADAS SEM AMPARO DOCUMENTAL. VALORES EXPURGADOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PRELIMINAR

- Afastada preliminar de decadência dos créditos tributários que antecedem 30/6/2016 face ao entendimento consolidado que revela a aplicação do art. 173, I, do Código Tributário Nacional. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)

- Não confirmada a supressão do recolhimento do imposto estadual caracterizada por pagamentos c/recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, a ser evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa), posto estarem ausentes elementos mínimos de provas quando da instrução processual, compelindo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 7

LEVANTAMENTO FINANCEIRO - A existência de déficit financeiro, caracterizado pelo excesso de desembolsos em relação aos ingressos num determinado período, induz à conclusão de ocorrência de operações ou prestações não acobertadas de documentação fiscal e sem o pagamento do imposto devido.

- A não apresentação dos elementos para embasar valores atribuídos a título de algumas despesas é motivo suficiente para que os mesmos sejam expurgados do computo das despesas nas planilhas demonstrativas do Levantamento Financeiro.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Interposto recurso de ofício, a autuada foi devidamente notificada, em 19/05/2022, conforme fl. 568, todavia não mais compareceu aos autos.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, foram distribuídos a esta relatoria, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso de ofício interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0000, lavrado em 30/12/2015, contra a empresa INDUSTRIA UNIÃO INOX LTDA - EPP., qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado, cuja atividade econômica

Verifico, em detrimento das pretensões da impugnante, que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidades considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência (art. 142 do CTN), inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da pessoa do infrator e a natureza da infração. Portanto, sob o aspecto formal, revela-se regular o lançamento de ofício em tela.

Quanto à questão meritória, em face da inexistência de recurso voluntário, impõe-se apreciar as razões motivadoras da decisão proferida pela instância *a quo*, com o fim de tornar mais clara e objetiva as razões em que se pretende fundamentar a decisão deste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais acerca do recurso de ofício em análise.

Da Decadência

Inicialmente, verifico falha da defesa ao indicar o termo “prescrição”, quando, na verdade, o teor da defesa referir-se-ia ao instituto da decadência de parcela dos créditos lançados – especificamente da acusação de omissão de saídas detectada pelo levantamento financeiro no exercício de 2016.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 8

Ademais, a identificação de períodos possivelmente acometidos pelo instituto da decadência não é motivo para decretar a nulidade da autuação em sua totalidade, mas tão somente leva ao afastamento do, ou dos períodos, que por ventura estiverem acometidos pelo instituto.

Dentro deste contexto, tem-se que o lançamento fiscal ocorrido em 2016 remete a irregularidades onde se presume a ocorrência de omissão de fatos geradores do imposto – omissão de saídas de mercadorias tributáveis ante a constatação de que os pagamentos superaram as receitas, detectada por meio do Levantamento Financeiro.

No caso em tela, sendo revelado omissões de saídas pretéritas, tem-se que a recuperação dos valores deve ser providenciada através de lançamento de ofício, contando-se o prazo decadencial, conforme o art. 173, I, do CTN – Código Tributário Nacional, Lei nº 5172/66, 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte, em conformidade com a Súmula 555 do STJ.

“Art. 173 – O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (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.”

Diante dessas considerações, corroboro com o entendimento exarado pela instância monocrática, mantendo afastada a arguição de decadência suscitada pela autuada, referente ao exercício de 2016.

**1ª Acusação: INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (estouro de caixa)**

A respeito da acusação, de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pela insuficiência de recursos, estouro de caixa. Esta delação tem por fundamento a presunção juris tantum (admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte), de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, in verbis:

"Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimento a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem





ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 9

pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção". (g.n.).

Dessa maneira, são afrontados os artigos 158, I e 160, I, do supracitado regulamento, in verbis:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias”.

“Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias”.

Além disso, é sabido que esta conta é utilizada para os registros das entradas e saídas de dinheiro. Seu saldo indica a disponibilidade financeira em determinado momento, e será sempre devedor. A ocorrência de saldo credor indica pagamentos promovidos com recursos que não passaram pela Conta Caixa. Por afirmação da lei, denuncia pagamentos decorrentes de operações tributadas, sem lançamento do imposto.

A Fiscalização apresenta como instrumento de provas planilha demonstrativa do Levantamento das Conta Caixas, fls. 24 a 110, em que podem ser identificados, mensalmente, os valores dos débitos e dos créditos, e as diferenças tributáveis detectadas ao longo dos exercícios acusados que foram levadas à peça basilar, juntamente aos Livros Caixa, exercícios 2018 e 2019, fls. 211 a 222, e Livro Razão – exercício 2020, fls. 127 a 210.

Neste caso específico, a autuada alega a presença de várias inconsistências, e entre outros aspectos, e informa que na reconstituição da conta caixa o fiscal teria iniciando os três anos autuados com saldo de caixa diferente do real, além de incluir, de forma aleatória, despesas que foram nomeadas como “despesas não escrituradas”, não tendo sido apresentadas quaisquer provas dessas despesas, não podendo as mesmas terem sido arbitradas, sem a comprovação dos documentos.

O fato de a ilação fiscal remeter a uma presunção legal *juris tantum* enseja a transferência do ônus da prova da Fazenda para o Sujeito Passivo da relação jurídico tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Exercendo seu direito à ampla defesa e ao contraditório, a autuada contesta a inclusão de alguns documentos fiscais nas relações que embasaram a denúncia.

A defesa apresenta como instrumento de provas: planilha que informa a Movimentação da Conta Caixa/Conferências dos Saldos, demonstrando que o movimento financeiro das entradas supera as saídas, inexistindo saldo credor, portanto insuficiência de caixa e quaisquer valores a recolher; cópias dos Livros Caixa, 2018 e 2019, fls. 281 a 386, Livro Razão – 2020, fls. 419 a 504; juntamente a planilha nomeada da reconstituição das



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 10

Contas Caixa feita pela Fiscalização, identificando as despesas que afirma terem sido atribuídas de modo aleatório e sem comprovação documental – a saber, despesas lançadas como “Pago Folha Pagamento”.

A matéria também foi devidamente apreciada pelo julgador fiscal que examinando as provas acostadas, afirmou que:

*“Pois bem, da análise do arcabouço probante, juntamente aos Eventos de Acompanhamento da OS nº 93300008.12.00003552/2021-08, extrai-se que a Fiscalização informa que o saldo inicial de 2017 teria sido ajustado para que pudesse ser reconstruída a movimentação da Conta Caixa, informando também que teriam sido identificadas “Despesas Não Escrituradas”, consideradas nas reconstituições, confluindo com as ponderações da defesa. A seguir, texto extraído do OS e replicado em Nota Explicativa: “FORAM RECONSTITUÍDOS OS LIVROS CAIXA DOS EXERCÍCIOS 2015 (INÍCIO DA ATIVIDADE FINANCEIRA DO CONTRIBUINTE) ATÉ O EXERCÍCIO 2020.A PARTIR DE 2018 OS LIVROS CAIXA DO CONTRIBUINTE FORAM AUTENTICADOS LEGALMENTE NA REPARTIÇÃO FISCAL, PASSANDO OS MESMOS A TEREM VALIDADE JURÍDICA.DE ACORDO COM AS RECONSTITUIÇÕES DOS LIVROS CAIXA DOS EXERCÍCIOS DE 2015 A 2017, O SALDO INICIAL DE 2017 FOI AJUSTADO PARA A RECONSTITUIÇÃO DOS LIVROS DOS EXERCÍCIOS DE 2018 A 2020.FORAM DETECTADAS DESPESAS NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS CAIXA DOS EXERCÍCIOS DE 2018 A 2020, AS QUAIS FORAM CONSIDERADAS NAS RECONSTITUIÇÕES DESSES EXERCÍCIOS.FOI LAVRADO O AUTO DE INFRAÇÃO 93300008.09.00001345/2021-50 ONDE CONTAM TODAS AS IRREGULARIDADES CITADAS.AS DEMAIS TÉCNICAS DE AUDITORIA, TAIS COMO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ICMS FRONTEIRA, DIFAL, ETC. NÃO APRESENTARAM DIFERENÇAS TRIBUTÁVEIS OU SÃO CONCORRENTES ÀS TÉCNICAS UTILIZADAS ONDE FORAM DETECTADAS IRREGULARIDADES.”*

Dos fatos narrados e frente a análise de todo o arcabouço processual, acosto-me as ponderações da defesa no que se refere a ausência de provas das despesas que teriam sido indicadas como “Despesas Não Escrituradas”, especificamente aquelas que se referem as despesas com pagamento de folha de pagamento.

Imperioso registrar que, em verdade, uma empresa nos moldes da autuada, certamente possui um quadro de funcionário, com salários, impostos inerentes a folha, ou seja, inegável é a existência de despesas com pagamento de folha.

No entanto, é sabido que a acusação epigrafada remete a uma presunção juris tantum, e, o ônus da prova compete a quem dela aproveita, sendo esta a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça.

E, este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária, no âmbito da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba. Observemos o art. 56 da referida Lei:



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 11

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Informo novamente que não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

Data vênua, conforme relato anterior, entendo que caberia a Fiscalização não apenas indicar/arbitrar “os possíveis valores”, pois, para a materialização da acusação, é imprescindível que a ocorrência das mesmas seja demonstrada por documentos com validade jurídica, elementos mínimos de provas, com o condão de vir respaldada a verdade material inerente aos procedimentos administrativos tributários, assim como permitir a atuada o exercício em plenitude da ampla defesa e do contraditório.

Pois bem, analisadas as Reconstituições das Contas Caixa, desde 2015 a 2020, fls. 7 a 116, infere-se que desde 30/1/2017, foram inseridas, mês a mês, as despesas nomeadas como “PAGO FOLHA DE PAGAMENTO”, despesas essas sem amparo documental, interferindo nos saldos finais de cada mês, e, de modo subsequente como cascata, em todos os demais períodos, chegando os meses consignados no libelo acusatório, 01/2018 a 11/2020.

Vislumbro que esse ponto torna contraditório toda a acusação ora analisada, dispensando-se maiores análises, inclusive quanto a dissonância identificada nos valores dos saldos iniciais lançados pela fiscalização, assentindo que a acusação não possui materialidade suficiente para ser mantida, pois, conforme art. 56, Parágrafo Único da Lei do PAT, a parte interessada incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências

Assevero que a ausência de documentação para embasar aqueles valores lançados mensalmente a título de despesas de pagamento de folha desde 30/1/2017, deixam temerários todos créditos tributários consignados na peça acusatória, posto interferirem desde o saldo inicial informado em 2018, maculando todos os demais resultados encontrados.”

Com efeito, está correta a decisão monocrática, ao improceder a acusação em tela, razão pela qual a mantenho, pelos seus próprios fundamentos.

2ª Acusação: OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO - EXERCÍCIOS 2016/2017

A segunda acusação constante da peça preambular remete a uma técnica largamente utilizada pela auditoria e baseia-se em um mecanismo de aferição que possibilita analisar se houve equilíbrio entre o somatório dos desembolsos e o somatório das receitas auferidas, repercutindo em omissão de vendas quando as despesas superarem tais receitas.

Na hipótese de ser detectada diferença positiva entre o somatório das despesas e o total das receitas, a legislação vigente autoriza à fiscalização se valer da



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 12

presunção *juris tantum* de omissão de saída de mercadorias tributáveis, arrimado no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos abaixo:

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;

Tratando-se de presunção *juris tantum*, e à defesa caberia se contrapor à denúncia, apresentando os elementos que confirmariam a regularidade de suas operações, gerando o efeito impeditivo do direito do autor.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 13

O Representante Fazendário materializa a acusação a partir da feitura dos demonstrativos dos Levantamentos Financeiro, Exercício 2016 - fls. 5/6 e Exercício 2017 - fls. 117/118, elementos que, a priori, são suficientes para embasar a ilação fiscal.

Por outro lado, infere-se da impugnação que a reclamante alega que em 2016 a auditoria não teria considerado a receita de R\$ 280.000,00, referente a integralização de capital, que, considerada levaria ao valor de omissão de vendas de R\$ 131.229,54 (cento e trinta e um mil, duzentos e vinte e nove reais e cinquenta e quatro centavos), aplicando 18% de ICMS chegaria a R\$ 23.621,32 (vinte e três mil, seiscentos e vinte e um reais e trinta e dois centavos) de ICMS a recolher.

E, em relação a 2017, informa que deveria ser excluído o valor das compras a prazo feitas em 2017 no valor de R\$ 40.072,19, assim como as despesas sem comprovação, chegando-se ao valor de omissão de vendas de R\$ 481.614,12, ICMS a recolher de R\$ 86.690,54, trazendo como instrumento de prova o livro caixa de 2018 para comprovar o pagamento das duplicatas de 2017.

Em relação ao pedido de inclusão, como Receita, do valor de R\$ 280.000,00 referente a integralização de capital, o diligente julgador monocrático, asseverou que o Representante Fazendário agiu nos moldes da legislação. Isto posto, conforme extrai-se da leitura do próprio contrato de constituição da empresa, acostado tanto pela acusação, fls. 124 a 126, como pela defesa, fls. 266 a 271, esta receita de integralização de capital, no valor de R\$ 280.000,00, refere-se a receita de 2014, momento em que ocorrera a constituição da empresa, contrato registrado na JUCEP em 4/12/2014.

Da mesma forma, como na denúncia anterior, corroboro com entendimento exarado pela instância monocrática, que demonstrou algumas despesas apontadas pela Fiscalização no Levantamento Financeiro, em ambos os exercícios acusados - 2016 e 2017, a saber: “despesas com salários honorários”, “despesas com pró-labore, retiradas e honorários”, e “despesas com energia, telefone, água e esgoto”, pois tiveram seus valores arbitrados e atribuídos de modo genérico, sem que fossem indicadas as provas necessárias para as sustentar, fato que prejudicaria a defesa do contribuinte.

Convém destacarmos que o arbitramento de despesas, para o período autuado, não encontra amparo na legislação tributária do Estado da Paraíba, conforme já decidiu o Conselho de Recursos Fiscais em diversas oportunidades.

Como exemplo, destaco o seguinte excerto do Acórdão nº 380/2017, da lavra da Cons.<sup>a</sup> Doriclécia do Nascimento Lima Pereira:

*“Persistindo no exame das demais despesas arroladas pelo autuante no Financeiro de 2008, embora a recorrente não as tenha contestado, verificamos que o autor do feito também não trouxe aos autos comprovantes das despesas com Pró-Labore e Honorários, Energia Elétrica, Água e Esgotos, Outras Despesas, bem como declarou na resposta à diligência fiscal que não tem como obter*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 14

*documentos junto ao contribuinte, porque este se encontra baixado desde 06/12/2011. Isto posto, não seria razoável acolher este arbitramento de despesas, tendo em vista os princípios da verdade material, da justiça fiscal e, sobretudo, a ausência de previsão legal. ”*

Ademais, há de destacar-se que o arbitramento de despesas somente encontrou amparo legal com a edição do Decreto nº 40.006/20, que alterou a redação do RICMS, a fim de que tal arbitramento pudesse ser autorizado, conforme se observa:

Nova redação dada ao art. 19 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 – DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020.

Art. 19. Quando o cálculo do tributo tiver por base, ou tomar em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços, direitos ou despesas, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as 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.

Diante de todo o exposto, cabe-nos confirmar, em sua integralidade, os termos da decisão singular.

#### Da Multa Aplicada

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é desproporcional e desarrazoada, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0592/2022  
Página 15

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nº: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001345/2021-50, lavrado em 30/07/2021, contra a empresa INDÚSTRIA UNIÃO INOX LTDA – EPP, inscrição estadual nº 16.244.063-4, já qualificados nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de **R\$ 317.967,72** (trezentos e dezessete mil, novecentos e noventa e sete reais e setenta e dois centavos), sendo **R\$ 158.983,86** (cento e cinquenta e oito mil, novecentos e oitenta e três reais e oitenta e seis centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/fulcro no art. 646, e art. 646, I, “a”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 158.983,86** (cento e cinquenta e oito mil, novecentos e oitenta e três reais e oitenta e seis centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelado o valor de R\$ 435.946,76 (quatrocentos e trinta e cinco mil, novecentos e quarenta e seis reais e setenta e seis centavos), pelas razões acima evidenciadas.

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

Segunda Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de novembro de 2022.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora