



PROCESSO Nº 1719942021-8 - e-processo nº 2021.000216362-8

ACÓRDÃO Nº 302/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: EWERTON GOMES DA SILVA - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: JOSE EDINILSON MAIA DE LIMA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. INFRAÇÃO MANTIDA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO PELO PAGAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO.

A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, não se caracterizando o cerceamento à defesa e ao contraditório. Da análise da movimentação financeira da Conta Caixa foi detectada a figura do saldo credor (estouro de caixa), legitimando a presunção de que os valores detectados representam pagamentos realizados com receitas não oficiais e decorrentes de vendas omitidas com mercadorias tributáveis, não tendo o contribuinte apresentado provas capazes de desconstituir o feito fiscal.

Além de emitir a respectiva nota fiscal quando das saídas das mercadorias, deve o contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o quantum debeat do imposto. Obrigação tributária definitivamente constituída, tendo sido quitada pelo contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

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, **VOTO** pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no



mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001956/2021-07, lavrado em 30 de setembro de 2021 contra a empresa EWERTON GOMES DA SILVA - ME, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ 465.661,88 (quatrocentos e sessenta e cinco mil, seiscentos e sessenta e um reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 232.901,49 (duzentos e trinta e dois mil, novecentos e um reais e quarenta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, I, “a”; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 232.760,39 (duzentos e trinta e dois mil, setecentos e sessenta reais e trinta e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, art. 82, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96.

Saliente-se que parte do crédito tributário identificado encontra-se quitado, notadamente no montante de R\$ 423,32 (quatrocentos e vinte e três reais e trinta e dois centavos), referente à segunda acusação.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de junho de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1719942021-8 - e-processo nº 2021.000216362-8
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: EWERTON GOMES DA SILVA - ME
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA
RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA
Autuante: JOSE EDINILSON MAIA DE LIMA
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. INFRAÇÃO MANTIDA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO PELO PAGAMENTO. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO

A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, não se caracterizando o cerceamento à defesa e ao contraditório. Da análise da movimentação financeira da Conta Caixa foi detectada a figura do saldo credor (estouro de caixa), legitimando a presunção de que os valores detectados representam pagamentos realizados com receitas não oficiais e decorrentes de vendas omitidas com mercadorias tributáveis, não tendo o contribuinte apresentado provas capazes de desconstituir o feito fiscal.

Além de emitir a respectiva nota fiscal quando das saídas das mercadorias, deve o contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o quantum debeat do imposto. Obrigação tributária definitivamente constituída, tendo sido quitada pelo contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001956/2021-07, lavrado em 30 de setembro de



2021 contra a empresa EWERTON GOMES DA SILVA - ME, acima qualificada, constando as seguintes infrações:

0560-INSUFICIENCIA 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: CONFORME RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA 2017/2018/2019, EM ANEXO, FICOU EVIDENCIADO QUE O CONTRIBUINTE EFETUOU PAGAMENTOS NOS MESES DE 05/2017, 01/2018, 10/2019 E 11/2019, SEM RECURSOS SUFICIENTES NESTA CONTA, CARACTERIZANDO ASSIM, O ESTOURO DE CAIXA.

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

NOTA EXPLICATIVA: CONFORME DEMONSTRATIVO EM ANEXO, FOI IDENTIFICADO FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS AO CONSUMIDOR - NFCE Nº 2335/143601/149143/149394/170010, QUE RESULTARAM EM FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 465.661,88, sendo R\$ 232.901,49 de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, I, “a”; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 232.760,39 de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, art. 82, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96.

O contribuinte foi cientificado da lavratura do auto de infração em 30/09/2021, conforme fls. 30, apresentando, tempestivamente, peça reclamatória às fls. 31 a 49, com os seguintes argumentos, relatados em síntese:

- a. Que a atuação é imprecisa, não constando no auto de infração descrição precisa e explicativa do motivo da suposta omissão de receitas sem a análise dos livros fiscais federais ou mesmo do sistema de apuração interno usado pela empresa;
- b. O lançamento está pautado em presunção, os anexos eletrônicos são absolutamente inconsistentes, conforme planilha anexada a defesa;



- c. Que o auto de infração deve ser declarado nulo por abuso de forma e imprecisão da autuação
- d. Ausência do cotejo material com os livros fiscais, razão e contábil da empresa
- e. Que o estouro de caixa em 31/05/2017 devido ao lançamento de pagamento de fornecedor no valor de R\$ 650.000,00, contudo, tal pagamento foi efetivamente contabilizado em 14/06/2017;
- f. Que o estouro de saldo em 02/01/2018 decorre de lançamento indevido por erro do sistema, o que foi devidamente excluído após reprocessamento dos saldos;
- g. Que o estouro de caixa ocorrido em outubro e novembro de 2019 decorre de lançamento em duplicidade em 30/09/2019 e 01/10/2019 no valor R\$ 1.463.566,96 em contrapartida da conta CUPOM FISCAL-conta de clientes de código 1130010001, lançamento indevido por erro no sistema;
- h. Houve uma falha técnica por parte da empresa em não processar os saldos contábeis após cada encerramento de exercício fiscal e por erro do validador do SPED;
- i. Após a análise por parte da empresa foi efetuado um reprocessamento nos saldos das contas contábeis, onde os mesmos foram devidamente ajustados, gerando um livro razão da conta contábil sem estouros para o período de 2017 a 2019;
- j. Os livros fiscais via SPED devidamente corrigidos, consoante laudo técnico, mostram a correção e a origem das receitas;
- k. A multa se configura inconstitucional e confiscatória

Ao final, requereu:

1. Prazos para vista aos anexos do auto de infração alegando se tornaram imprestáveis para análise;
2. Perícia, para que o perito responda qual foi o fundamento da presunção ante a correção dos dados de origem via RFB-SPED dentro do período de correção, conforme aponta laudo técnico que fez anexar aos autos;
3. Seja declarada a nulidade e improcedência do auto de infração.

Foram anexados pelo contribuinte os seguintes documentos: cópia do auto de infração (fl. 50-51), cópia CNH de Ewerton Gomes da Silva (fl. 52), cópia de consulta de cadastro nacional (fl. 53), cópia dos anexos fiscais constantes às fls. 12-20 (fl. 54-62), cópia de requerimento de empresário (fl. 63.65), cópia dos levantamentos da conta caixa efetuados pela fiscalização e anexados às fls. 09 a 11 (fl. 66.68), parecer contábil emitido pela empresa NEXT COM SERVIÇOS CONTÁBEIS LTDA (fl. 69-



73), Razão de conciliação (fl. 74-83), cópia do email de protocolo da impugnação (fl. 84).

Com o Termo de Conclusão, fls. 85, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, a qual lavrou decisão pela procedência da acusação, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. INFRAÇÃO MANTIDA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO PELO PAGAMENTO.

A lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, não se caracterizando o cerceamento à defesa e ao contraditório. Da análise da movimentação financeira da Conta Caixa foi detectada a figura do saldo credor (estouro de caixa), legitimando a presunção de que os valores detectados representam pagamentos realizados com receitas não oficiais e decorrentes de vendas omitidas com mercadorias tributáveis, não tendo o contribuinte apresentado provas capazes de desconstituir o feito fiscal.

Além de emitir a respectiva nota fiscal quando das saídas das mercadorias, deve o contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o quantum debeat do imposto. Obrigação tributária definitivamente constituída, tendo sido quitada pelo contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após regularmente citada (fls. 98) em 13/06/2022, a autuada interpôs tempestivamente Recurso Voluntário por meio do qual, em síntese, repisa os argumentos anteriormente assentados.

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

Eis o relatório.

VOTO

A presente demanda versa acerca da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada em decorrência de insuficiência de caixa, nos períodos de 05/2017, 01/2018, 10/2019 e 11/2019 e que resultaram na falta de recolhimento do ICMS, bem como não ter o contribuinte registrado nos livros próprios



as operações de saídas para os fatos geradores ocorridos nos períodos de 06/2017, 11/2018, 12/2018 e 09/2019.

Cumprе destacar inicialmente que o Auto de Infração lavrado atende aos requisitos formais previstos no artigo 142 do CTN, inclusive restando bem identificados os dispositivos legais aplicáveis à matéria, a pessoa do infrator e montante tributário identificado como devido, bem como foram anexados pela Fiscalização os demonstrativos analíticos, demonstrando detalhadamente as operações auditadas, conforme planilhas que fazem parte integrante do auto de infração, motivos pelo quais não se vislumbra causas de nulidade previstas dentre os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Tendo em vista a existência de acusações distintas, cumprе apartá-las para fins de análise quanto ao mérito.

ACUSAÇÃO 01 - INSUFICIENCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)

A infração em comento tem fulcro no artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, quando constatada a insuficiência de caixa (estouro de caixa), conforme se observa:

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. (grifei)

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 administradores de cartões de crédito.

Trata-se, pois, de técnica fiscal consistente em presunção prevista legalmente em razão do caixa da empresa ser insuficiente para o pagamento de suas despesas, de sorte a denotar o pagamento com receitas marginais, estas passíveis de serem confrontadas por prova em contrário produzida pelo contribuinte.



A infração em comento ficou constatada através da reconstituição da conta Caixa, comprovando-se o estouro de caixa, consoante os demonstrativos anexados pela fiscalização às fls. 09 a 20.

A conta caixa, notadamente, é utilizada para os registros das entradas e saídas de recursos e seu saldo será sempre devedor. A ocorrência de saldo credor indica pagamentos promovidos com recursos que não passaram pelo caixa.

O estouro de caixa, com efeito, implica na afronta aos artigos 158, I e 160, I 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.

Em que pese a presunção legal, saliente-se que essa pode ser elidida pelo contribuinte por meio de provas inequívocas em sentido contrário, pois o mesmo é detentor dos livros e documentos fiscais inerentes a sua empresa.

No caso dos autos, a autuada alega que não houve estouro de Caixa, pois a escrituração contábil entregue através do SPED continha erros referentes a conciliação de contas, erros de lançamentos quanto a data ou que ocorrem em duplicidade. Contudo, como bem destacado pela instância monocrática de julgamento:

Examinando as alegações da autuada e as provas acostadas (novo levantamento do Razão realizado após a autuação), é preciso esclarecer que o valor probante das operações efetuadas pela empresa é sua escrituração contábil entregue e autenticada pelo órgão competente, portanto, não é cabível querer afastar o feito fiscal sob o argumento de que houve erro na escrituração das contas, como alega, sem que isso seja demonstrado a partir de provas convincentes.

A fiscalização procedeu à reconstituição do caixa a partir da Escrituração Contábil Digital enviada pela autuada através do SPED Fiscal, ou seja, aquela constante na Base de dados da Receita Federal do Brasil (RFB) antes da lavratura do auto de infração. Não pode agora a autuada apresentar um novo levantamento do Razão (conciliação) diverso do que consta nos livros contábeis autenticados pelo órgão competente (RFB), ou alegar erros de lançamento a fim de afastar o estouro de caixa evidenciado a partir de sua escrita contábil



Com efeito, caso existam erros, como alega a autuada, estes haveriam de ser detectados anteriormente à lavratura da Ordem de Serviço, a qual constitui marco para fins de determinação da situação contábil, que deverá ser a daquele momento, não sendo possível alterações posteriores de lançamentos pretéritos sob o argumento de erros, *bugs* de sistema ou outros.

Ou seja, uma vez transmitida a escrita contábil aos órgãos fazendários em momento anterior à lavratura da Ordem de Serviço, não haveria que se falar em sua desconsideração sob os argumentos de supostos erros.

Ademais, há de destacar-se que a autuada não apresentou nos autos quaisquer provas de suas alegações, não se desincumbindo, pois, do ônus probatório que lhe compete, nos termos que prescreve o artigo 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13.

ACUSAÇÃO 02: NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS

A autuada fora acusada de deixar de lançar em seus livros de registro de saídas as Notas Fiscais de Saída ao Consumidor nº 2335/143601/149143/149394/170010, o que denota, pois, a falta de recolhimento do ICMS.

Em decorrência desta acusação, a autoridade fiscal identificara como infringidos os artigos 60, I e II, bem como artigo 106 e 277, todos do RICMS/PB, bem como, em decorrência, procedeu-se à determinação da multa por infração que trata o art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, in verbis:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Com efeitos, depreende-se das normas citadas que, além emitir a respectiva nota fiscal quando das saídas das mercadorias, deve o contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o quantum *debeatur* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.



Em sede de defesa, todavia, não se vislumbram dos autos elementos hábeis a desconstituir a acusação, não se desicumbindo, desta sorte, o contribuinte do ônus da prova que lhe incube, nos termos que prescreve o art. 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13.

Saliente-se, inclusive, que o crédito tributário concernente a esta acusação fora quitado, conforme se pode observar do relatório expedido pelo sistema ATF desta Secretaria.

DA MULTA

Alega a atuada que a multa imposta seria excessiva, de sorte a ter efeito confiscatório e, assim, desrespeitando a Constituição Federal.

Com a devida vênia, incube destacar que a aplicação de multa se encontra prevista na legislação de regência do ICMS do Estado da Paraíba, bem como que foge à competência dos tribunais administrativos a declaração de inconstitucionalidade, consorte se observa do ar. 55 da Lei nº 10.094/13:

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

- I - a declaração de inconstitucionalidade;
- II - a aplicação de equidade.

Ademais, este, inclusive, é entendimento consolidado deste e. Conselho de Recursos Fiscais, conforme se depreende de sua Súmula 03:

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

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001956/2021-07, lavrado em 30 de setembro de 2021 contra a empresa EWERTON GOMES DA SILVA - ME, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ 465.661,88 (quatrocentos e sessenta e cinco mil, seiscentos e sessenta e um reais e



oitenta e oito centavos), sendo R\$ 232.901,49 (duzentos e trinta e dois mil, novecentos e um reais e quarenta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c art. 646, I, “a”; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 232.760,39 (duzentos e trinta e dois mil, setecentos e sessenta reais e trinta e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, art. 82, II, “b”, todos da Lei nº 6.379/96.

Saliente-se que parte do crédito tributário identificado encontra-se quitado, notadamente no montante de R\$ 423,32 (quatrocentos e vinte e três reais e trinta e dois centavos), referente à segunda acusação.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 30 de junho de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator