



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº 023.323.2007-5

Acórdão nº 611/2015

Recurso VOL/CRF-287/2011

RECORRENTE: CC & VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS LTDA.

PROCURADORA: CASSANDRA COSTA GONDIM

RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

PREPARADORA: COLETORIA ESTADUAL DE CABEDELO.

AUTUANTE: CARLOS ANTONIO LIMA.;

RELATORA: CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. OLIVEIRA LIMA

OMISSÃO DE SAÍDAS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. CONFIRMAÇÃO EM PARTE. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

O aporte de capital realizado mediante mútuos firmados com pessoas físicas e jurídicas deve estar comprovado mediante documentação apta a demonstrar sua origem, sob pena de se considerar irregular o suprimento registrado no Caixa, porque decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis e, assim, legitimar a exigência fiscal do ICMS devido. No caso, as provas apresentadas somente têm o condão de afastar em parte a presunção relativa da ocorrência do ilícito denunciado, reduzindo-se, por consequência, o resultado da apuração fiscal.

Redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna

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

Relatório

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, no mérito, pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, para reformar a sentença prolatada na instância prima, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000105/2007-80**, lavrado em 2 de abril de 2007, contra a empresa **CC & C VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS LTDA.**, nos autos qualificada, inscrita no CCICMS sob o nº **16.137.005-5**, fixando o crédito tributário no montante de **R\$ 74.293,70 (setenta e quatro mil, duzentos e noventa e três reais e setenta centavos)**, sendo **R\$ 37.146,85 (trinta e sete mil, cento e quarenta e seis reais e oitenta e cinco centavos)** de ICMS, por infringência aos **arts. 158, inciso I, art. 160, inciso I c/c o art. 646**, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **igual valor de multa por infração**, com fundamento no art. 82, inciso V, alínea "f", da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008/2013.

Ao tempo em que **CANCELO**, por indevido, o montante de **R\$ 158.876,20**, sendo **R\$ 40.576,45 de**

ICMS e R\$ 118.299,75 de multa por infração, pelos fundamentos acima expendidos.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de dezembro de 2015.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO (Ausência não Justificada) e FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO .

Assessor Jurídico

Recurso VOL. /CRF N.º 287/2011

RECORRENTE	:	CC & VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS LTDA.
PROCURADOR(ES):		CASSANDRA COSTA GONDIM (OAB/PB nº 15.071/Sustentação Oral)
RECORRIDA	:	GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.
PREPARADORA	:	COLETORIA ESTADUAL DE CABEDELO.
AUTUANTE(S)	:	CARLOS ANTONIO LIMA.;
RELATORA	:	CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. OLIVEIRA LIMA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. CONFIRMAÇÃO EM PARTE.
PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. REFORMADA A DECISÃO
RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO
PARCIALMENTE PROVIDO.**

O aporte de capital realizado mediante mútuos firmados com pessoas físicas e jurídicas deve estar comprovado mediante documentação apta a demonstrar sua origem, sob pena de se considerar irregular o suprimento registrado no Caixa, porque decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis e, assim, legitimar a exigência fiscal do ICMS devido. No caso, as provas apresentadas somente têm o condão de afastar em parte a presunção relativa da ocorrência do ilícito denunciado, reduzindo-se, por consequência, o resultado da apuração fiscal. Redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo,

etc....

R E L A T Ó R I O

*Trata-se de **Recurso Voluntário** interposto contra a decisão monocrática que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000105/2007-80 (fls. 7 e 8), lavrado em 2/4/2007, onde a autuada, CC & C VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS LTDA., acima citada, é acusada de cometimento da irregularidade que adiante transcrevo:*

“SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA.

Nota Explicativa - Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa c/ recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/ o pagamento do imposto devido, detectado pela constatação de simulação de empréstimos, em que os correspondentes cheques emitidos por terceiros em favor da autuada, a título de suposto empréstimo, foram descontados via compensação (ver extratos, anexos), todavia, foram escriturados na Conta Caixa, do tomador, em espécie. Também ficou constatado, especificamente no exercício de 2004, que a pessoa física que emprestou dinheiro à autuada não registrou essas operações na sua respectiva Declaração do IRPF, fato este confirmado, pela Receita Federal, através de informação oficial (ver doc. Anexo), caracterizando, assim, suprimento ilegal de Caixa ”.

Considerando infringência aos arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o agente fazendário procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS

no valor total de R\$ 77.723,30, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 155.446,60, nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 233.169,90.

Documentos instrutórios constam anexados às fls. 3 a 6 e 9 a 327: Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização, Ofício nº 3.214/SAFIS-HSG/DRF/JPA, Notificação Fiscal, informação do contribuinte, cópia dos Livros Razão nº 02, com seus respectivos Termos (Abertura e Encerramento) e lançamentos referentes ao período de abril e julho/2003, cópia do Livro Diário nº 02 e seus respectivos Termos (Abertura e Encerramento) e lançamentos dos períodos de abril e julho/2003, cópia do Livro Razão nº 03 e Diário nº 03, com os seus respectivos Termos (Abertura e Encerramento) e lançamentos de todo o exercício 2004, cópia dos Livros Razão e Diário Geral nº 04, com lançamentos de todo o exercício de 2005, e cópia de extratos bancários.

Regularmente cientificada do resultado do procedimento fiscal, mediante via postal (Aviso de Recebimento, de fl. 334), assinado por seu receptor, em 17/5/2007, a

autuada apresenta defesa (fls. 335 a 345), onde pugna pela nulidade do auto infracional, ao argumento de que:

a) Os trabalhos da Fiscalização se encerraram após o prazo reservado a esse fim, conforme previsão do art. 694 do RICMS/PB, o que se configurou ante o fato de a autoridade fiscal ter findado seu exame após 342 dias contados do início destes, isto é, extrapolou em 222 dias o limite legal, incluindo-se nesse cômputo a prorrogação legal.

b) A ciência do auto infracional se deu por via postal e, por esse fato não teria observado a sequência estabelecida no ar. 698, II do RICMS/PB, visto que não teria ocorrido obstáculo capaz de justificar a preterição da notificação pessoal da autuada.

No mérito, a reclamante argumenta que a situação definida como sendo suprimento irregular de Caixa não ocorreu de fato, pois a Fiscalização desacreditou as provas apresentadas (livros Diário e Razão da empresa) pela empresa que tomou os empréstimos – onde estariam devidamente contabilizados - e daquela que os concedeu, bem como os contratos de mútuo e a Declaração do IRPF, efetuada pelo pai das sócias da autuada.

Acresce que os suprimentos a Caixa estão comprovados através de cheques emitidos nominalmente pela empresa CDL Central de Distribuição e Logística Ltda., com os respectivos contratos de mútuo, e que a metodologia contábil utilizada não pode de forma alguma sobrepor a verdade fática ocorrida, pois a empresa que concedeu o mútuo, no caso a CDL – Central de Distribuição de Logística Ltda., ou mesmo, a autuada, *“pode muito bem ter descontado os cheques em outros bancos e ter recebido os recursos em espécie”* (sic.).

Afirma que os cheques que representam os empréstimos foram lançados no Caixa, de onde saíram para pagamentos de compromissos diversos, não havendo erro nessa metodologia contábil de lançar cheques pelo Caixa para pagamentos de despesas da empresa, e quanto à assertiva de que os mútuos não foram declarados pelos mutuantes à Receita Federal, a defendente afirma não saber em qual momento o auditor solicitou a informação à Secretaria da Receita Federal, e que, para informar o alegado, anexou aos autos cópia das Declarações de IRPF de um dos mutuantes e de uma das sócias administradoras da autuada, nas quais se comprova que nos anos-calendários 2004/2003, 2005/2004, 2006/2005 e 2007/2006 os valores dos empréstimos estão devidamente declarados no item “Pagamentos e Doações” e “Declaração de Bens e Direitos”, pois a mutuária não dispunha de recursos para pagá-los.

Ao final, reafirma a regularidade dos mútuos e pugna pela improcedência do auto infracional. Acosta documentos às fls. 358 a 678: cópia de cheques, cópia de lançamentos efetuados no Livro Razão Acumulado/Janeiro a Dezembro/2005, lançamentos de janeiro e fevereiro/2005, constantes no Livro Diário nºs 20 e no Livro Razão nº 19, além do Livro Diário nºs 21, 22, 23, 24 e 25, com seus respectivos Termos (Abertura e Encerramento), Livro Razão nºs 20, 21, 22, 23 e 24, e respectivos Termos (estes livros – Diários e razão de nºs 19, 20, 21, 22, 23 e 24 – pertencentes à empresa CDL Central de Distribuição e Logística Ltda. - concedente de uma parte dos empréstimos), Livros Diário e Razão de nº 04, com lançamentos do exercício de 2005 e respectivos Termos, partes de um Livro Razão Acumulado de Janeiro 2003 a Dezembro/2005, Recibos de Entrega de Declaração de Ajuste

Anual Completa, Exercício de 2004, Ano-calendário de 2003, Exercício 2005, Ano-Calendário 2004, Exercício 2005, Ano-Calendário 2005, Exercício 2007, Ano-calendário 2006, recibos estes pertencentes ao declarante Francisco A. Costa, cópia de parte do razão Acumulado de Janeiro/2003 a Dezembro/2005, Recibos de Entrega de Declaração de Ajuste Anual Simplificada, Exercício 2004, Ano-Calendário 2003, Recibos de Entrega da Declaração de Ajuste Anual Completa, Exercício 2005, Ano-Calendário 2004, Exercício 2006, Ano-Calendário 2005, Exercício 2007, Ano-Calendário 2006, recibos estes pertencentes a declarante Cassandra C. Costa.

Instado a se pronunciar, às fls. 680 e 681, o autuante confirma a acusação inicial e pede a manutenção do auto de infração.

Conclusos os autos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processo Fiscais, após a prestação da informação sobre inexistir antecedentes fiscais da autuada,

estes foram distribuídos à julgadora fiscal, Ivônia de Lourdes Lucena Lins, que requisitou diligência, mediante o despacho de fls. 686 e 687, no intuito de promover nova consulta, na mesma forma disposta na fl. 9, para verificar se na declaração do IR, Ano-Calendário 2004, de Francisco Costa, há o registro de empréstimo à autuada, no valor de R\$ 202.185,00, e que essa providência seja estendida à declaração IR, Ano-Calendário 2003, da declarante Cassandra C. Costa, relativamente ao empréstimo no valor de R\$ 34.000,00, e à declaração do IR, Ano-Calendário 2005, da declarante

CDL – Central de Distrib. E Logística Ltda., referente ao empréstimo de R\$ 218.510,89.

Às fls 689 e 690, o autuante informa:

- Quanto ao Sr. Francisco Costa – inicialmente apresentou declaração do IR, Ano-Calendário 2004, em 26/4/2005, na qual não constava informação relativa a empréstimos efetuados à empresa autuada, todavia, em 10/4/2007, às 12:13:30 h, este apresentou Declaração Retificadora, informando um empréstimo no valor de R\$ 202.185,00, concedido à autuada, e também nessa mesma data (10/4/2007), desta feita às 14:13:39, esse declarante apresentou nova retificadora, informando o empréstimo acima citado; consta, ainda, a informação de que o Sr. Francisco Costa, no tocante à declaração Ano-Calendário 2005, entregue em 25/4/2006, não constou nenhuma informação de empréstimos, no entanto, em 10/4/2007, às 14:23:17h, o citado declarante apresentou retificadora, constando (no Quadro 5 – Rendimentos Isentos e Não Tributáveis) o recebimento de R\$ 14.375,50, relativo a recebimento de empréstimo concedido à autuada e nada informando no Quadro 7 – Pagamentos e Doações Efetuados; no Quadro 9 – Declarações de Bens e Direitos constou a diferença entre o valor do empréstimo declarado na retificadora do Ano-Calendário 2004 e o valor informado como recebido.

- Quanto Sr.^a Cassandra C. Costa – inicialmente apresentou declaração do IR, Ano-calendário 2003, em 29/4/2004, na qual não constava nenhuma informação relativa a empréstimos concedidos à autuada, todavia, em 12/4/2007, às 14:21:08h, apresentou retificadora, onde informa, no Quadro Declaração de Bens e Direitos, empréstimo concedido à empresa autuada, no valor de R\$ 34.000,00.

Acresce, ainda, o autuante, que essas informações “encontram-se no documento mencionado (Ofício nº 5158 SAFIS/MJS/DRF/JPA, de 26/11/2008), no entanto anexamos o mesmo, tendo em vista (...) se tratar de documento sigiloso e, neste sentido, nos sentimos preocupados em anexá-lo aos autos, mas, caso este Órgão ‘a quo’ entenda que se torna primordial a sua juntada, basta solicitar”.

Ressalta, na oportunidade, que as retificadoras se deram após o encerramento dos trabalhos de fiscalização, e que num primeiro momento, quando da auditoria, apresentaram cópia de declaração demonstrando o empréstimo concedido e, no entanto, após análise constatamos junto à Receita Federal que as declarações entregues não informavam qualquer empréstimo concedido à autuada.

Remetidos os autos à GEJUP, a julgadora singular, Ivônia de Lourdes Lucena Lins, decidiu pela Procedência do auto infracional, ao fundamento da insuficiência das provas apresentada pela autuada na tentativa de excluir a acusação fiscal, conforme sentença de fls. 694 a 700.

Cientificada da decisão monocrática, através do Aviso de Recebimento, de fl. 703, a autuada interpõe, de forma tempestiva, Recurso Voluntário a este Conselho de Recursos Fiscais, alegando as preliminares e as mesmas razões de mérito invocadas na oportunidade da reclamação apresentadas na instância preliminar, em razão das quais pugnou pela nulidade do auto infracional ou pela sua improcedência.

Contra-arrazoando os argumentos recursais, o autuante informa que:

- De posse da Declaração do IRPF, Exercício 2005, Ano calendário 2004, apresentada pela empresa juntamente a outros documentos, e suspeitando dos empréstimos concedidos pela pessoa física do Sr. Francisco Costa à autuada, comunicou o fato ao setor competente, desta Secretaria de Estado da Receita, que mediante ofício requisitou informações à Receita Federal sobre o empréstimo por este concedido, em cuja resposta a citada entidade informa não ter sido constado registros de empréstimos nos Anos-calendários 2004 e 2005, efetuados à autuada.
- A Declaração do IRPF do Sr. Francisco Costa, apresentada à Receita Federal, na página 3 de 7 (fls. 722 a 728, destes autos), consta no item de distribuição de 'Pagamentos e Doações Efetuados' sob o Código 24, os empréstimos por este concedidos à denunciada, o que tipifica a sua corresponsabilidade na infração.
- No que se refere ao empréstimo contraído perante uma de suas sócias, não consta na Declaração IRPF original da concedente, entregue em 29/4/2004, nenhuma informação relativa a empréstimos, e a mutuante apresentou perante a Receita federal uma declaração do tipo retificadora, em 12/4/2007, onde informa no quadro "Declaração de bens e Direitos", a existência de um empréstimo concedido à autuada, no valor de R\$ 34.000,00.
- Relativamente ao empréstimo contraído perante o Sr. Francisco Costa, a Declaração do IRPF original, entregue em 26/4/2005, não consta nenhuma informação relativa a empréstimos, e em 10/4/2007, às 12:13:38, o mencionada pessoa apresentou à Receita Federal uma declaração do tipo retificadora, onde informa, no quadro 7 – Pagamentos e Doações Efetuados – a existência de empréstimos concedido à acusada, no valor de R\$ 202.185,00, sob o código 24, e, no quadro 9 (Declaração de Bens e Direitos – consta empréstimo à autuada no mesmo valor, sob o código 51, sendo que, posteriormente, na mesma data, isto é, 10/4/2007, às 14:13:39, este apresentou nova retificadora, onde se encontra o referido valor – R\$ 202.185,00 – nos dois últimos quadros mencionados.
- No que pertence aos empréstimos tomados no exercício de 2005 perante a empresa CDL Central de Distribuição e Logística Ltda., não foi apresentado contratos de mútuo registrado que o justificasse.

Junta documentos às fls. 721 a 730 (Declaração do IR Exercício 2005,

Ano-Calendário 2004, referente ao declarante Francisco A. Costa, e cópia do Ofício nº 5158

SAFIS/MJS/DRF/JPA, de 26/11/2008).

Na fl. 733, consta despacho administrativo da lavra da Presidência deste Conselho de Recursos Fiscais, retornando os autos à repartição preparadora para cumprimento da solicitação constante no referido documento, datado de 12/8/2011.

Após cumprimento da solicitação, os autos retornaram a esta Casa e em 22/8/2012 deu-se a juntada do requerimento formalizado pela Sr.^a Cassandra C. Costa (fl. 736), sócia da autuada, onde se dispõe a realizar sustentação oral em causa própria, e indica endereço residencial para o fim de ser notificada pessoalmente, com antecedência mínima de 15 dias da data do julgamento.

Em 8/10/12 os autos foram distribuídos ao Cons. Rodrigo Antonio Alves Araújo, que requisitou diligência, mediante o despacho de fl. 737, exarado em 26/2/2014, onde solicitou o retorno dos autos à repartição preparadora, a fim de ser notificada a autuada para os contratos de mútuos referentes aos empréstimos contraídos à empresa CDL Central de Distribuição e Logística Ltda., bem como dos contraídos a Francisco A. Costa e a Cassandra C. Costa. Requisitou, ainda, mediante o referido despacho, a comprovação de autenticação na Junta Comercial deste Estado, referente ao Diário da empresa CDL Central de Distribuição e Logística, relativo aos exercícios em que teriam ocorrido os empréstimos.

Retornados a este Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram novamente remetidos à repartição preparadora, mediante despacho, datado de 13/8/2014, da Presidência desta Corte de julgamento, com o fito de enviar para o endereço indicado pela sócia da empresa autuada a notificação referente à diligência de fl. 737.

Após cumprimento do solicitado, a recorrente apresentou memorial, contratos de mútuo, relação de livros Mercantis, emitida pela JUCEP, e Termos de Abertura do Livro Diário de numeração 20, 21, 22, 23, 24 e 25, todos da CDL – Central De Distribuição E Logística Ltda., com sua respectiva chancela na JUCEP, datada de 28/8/2007, conforme documentos de fls. e fls.

Remetidos os autos a esta Casa, estes me foram redistribuídos para análise de decisão.

É o relatório.

V O T O

A presente querela decorre da acusação de suprimimento irregular de Caixa, efetuado durante os exercícios de 2003, 2004 e 2005, mediante recursos advindos de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, fato detectado através da constatação de simulação de empréstimos em que os respectivos cheques, representativos de empréstimos, foram descontados via compensação e, todavia, escriturados em espécie na Conta Caixa do tomador do empréstimo, ficando, ainda constatado, no exercício de 2004, que a pessoa física concessória de empréstimos mediante dinheiro em espécie não informou essa operação na sua DIRPF, conforme declaração da própria entidade federal.

Inicialmente, cumpre registrar que o Recurso Voluntário atende ao pressuposto da tempestividade, visto que interposto no prazo de 30 dias após a ciência da decisão singular (art. 77 da Lei Estadual nº 10.094/2013).

Passemos ao exame das questões aduzidas pela recorrente.

PRELIMINARES

Extrapolação do prazo legal para conclusão do procedimento fiscal – Nulidade suscitada.

De acordo com a recorrente, o auto de infração estaria eivado de vício prejudicial à sua validade, eis que este foi lavrado após o prazo reservado à conclusão dos procedimentos de fiscalização.

Com efeito, o art. 694, § 3º do RICMS/PB estabelece o prazo de 60 dias para conclusão dos trabalhos de fiscalização, prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos trabalhos julguem-se necessário, a critério dos gestores subordinados à Gerência Executiva de Fiscalização.

A norma acima se estabelece no interesse da padronização interna dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos. Insere-se na categoria das regras que cumprem meramente funções internas de uniformização, não têm, pois, qualquer relevância em relação à segurança ou às garantias do administrado. Servem apenas à metodização dos instrumentos pelos quais se veiculam os atos administrativos e não têm relevância jurídica externa, mas puramente interna, razão pela qual a violação delas só pode acarretar sanções administrativas aos agentes que as desatenderem, mas em nada interferem na validade do ato.

Portanto, o fato de autoridade administrativa atuar fora dos limites temporais estabelecidos na legislação de regência consiste de questão cuja avaliação pertence ao âmbito interno da Administração, a quem compete o acompanhamento dos atos praticados pelos administrados, com vistas à tomada das providências cabíveis, isto porque se trata de prazos impróprios, isto é, aqueles estabelecidos no interesse interno da **Administração**.

Assim, a circunstância de o término dos trabalhos da Fiscalização e da lavratura do auto de infração haver se verificado após o transcurso do prazo para conclusão dos procedimentos de auditoria fiscal não retira a validade do ato administrativo por ele praticado. Qualquer consequência porventura advinda desse ato produz efeitos apenas no âmbito interno desta Secretaria de Estado da Receita. Os atos por ele praticados no estrito cumprimento do dever legal permanecem válidos para todos os efeitos jurídicos.

Por essas razões, rejeito a preliminar invocada, para declarar a validade do lançamento de ofício em tela.

Irregularidade da ciência do auto infracional em decorrência de inobservância da sequência prevista no art. 698 do RICMS/PB.

Efetivamente, o dispositivo legal acima mencionado estabelece uma sequência a ser observada nas formas de cientificação do auto infracional. Todavia, flexibilizando a rigidez da norma, o próprio dispositivo dispõe que a ciência será dada “por via postal, com Aviso de Recepção (AR), quando, a critério do autor do procedimento fiscal, houver obstáculo à ciência na forma do inciso anterior”, isto é, na forma pessoal (art. 698, I e II do RICMS/PB).

De acordo com o requerimento do autuante (fl. 2), a impossibilidade da ciência pessoal se verificou em virtude de a sócia majoritária da autuada “se encontrar em resguardo maternal”. Diante do que, caracterizado o obstáculo à ciência pessoal, deu-se encaminhamento através da via postal, que se efetivou no endereço de outra sócia da empresa, conforme atesta o AR de fl. 334, em virtude do retorno do Aviso de Recepção, mediante o qual se intentou a ciência

da empresa, no seu endereço cadastrado nesta Secretaria, sem que este tivesse sido recebido, haja vista a mudança de fato no endereço da empresa, conforme justificativa dos Correios, posta no documento de fl. 331.

Por esses fatos, entendo como válida a ciência do auto de infração, a qual se efetivou por via postal, na forma acima mencionada. Além dessa circunstância, havemos que considerar a inexistência de cerceamento do direito de defesa da autuada, visto que esta o exerceu devidamente, com todos os meios legais postos à sua disposição, consoante atestam os autos.

Por estes fundamentos, rejeito a preliminar suscitada, para declarar a regularidade formal do libelo basilar que, aliás, observa, ainda, os requisitos processuais de desenvolvimento e constituição válida, ínsitos no art. 142 do CTN.

MÉRITO

A matéria objeto do Recurso Voluntário tem por cerne o aporte financeiro consistente na simulação de empréstimos, durante os exercícios de 2003, 2004 e 2005, identificados na Conta Caixa, mediante a constatação de que os cheques emitidos por terceiros, a título de empréstimos, foram descontados via compensação bancária, porém o seu lançamento na referida Conta da corrente, tomadora dos empréstimos, deu-se em espécie, e, ainda, que no exercício de 2004, a pessoa física concessora de empréstimo em dinheiro à autuada fez consta na sua DIRPF a realização dessa operação, diante do que a Fiscalização concluiu que estava configurado o suprimimento irregular de Caixa, porque os recursos financeiros adviriam de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos da presunção relativa ínsita no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, in verbis:

“Art. 3º - O imposto incide sobre:

§ 8º - O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas

ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvadas ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.” (Grifos não constantes no original)

Diante da presunção estabelecida na norma supra, o contribuinte teria deixado de emitir notas fiscais de saídas, infringindo, pois, os arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

“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”.

Como se observa, a presunção relativa assenta-se na entrada de recursos no Caixa da empresa, os quais hipoteticamente se originariam de fatos econômicos fictícios ou de procedência duvidosa, devido à falta ou insuficiência da comprovação de sua efetividade e, por isso presumidamente obtidos através de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao acusado o ônus da prova da improcedência da presunção.

No caso, a acusação assenta-se em lançamentos contábeis efetuados na Conta Caixa da recorrente, na qual teriam sido registrados os supostos empréstimos representados por dinheiro em espécie relativos a cheques emitidos por terceiros e descontados via compensação bancária, e no fato de que os empréstimos concedidos por uma pessoa física, em 2004, não constam da declaração do IRPF, por esta efetuada, o que levou a Fiscalização a concluir que estava diante de um suprimento irregular de Caixa e, em face dessa circunstância, lavrou o auto de infração em foco.

Registre-se que, por ocasião da reclamação interposta na Primeira Instância, a acusada juntou aos autos cópia de vários documentos, mediante os quais pretendeu demonstrar a regularidade dos aportes financeiros em seu Caixa e, com essa providência, excluir a acusação em referência.

Porém, esses documentos não foram aceitos como prova cabal da efetividade dos alegados empréstimos que teriam sido formalizados com a pessoa física do Sr. Francisco Costa e da Sr.^a Cassandra C. Costa, esta sócia da recorrente, aos fundamentos declinados no relatório supra, os quais se correlacionam com o fato de não constar na declaração inicial prestadas ao IRPF, por essas pessoas, os mútuos em referência, mas, tão-somente nas retificadoras apresentadas após os trabalhos da Fiscalização, além da inexistência dos correspondentes contratos firmados com essas pessoas e com a empresa CDL Central de Distribuição e Logística Ltda.

Por ocasião da diligência requisitada mediante o despacho de fls. 737, datado de 26//2014, a recorrente promoveu a apresentação dos contratos de mútuo e da Relação de Livros Mercantis, emitida pela JUCEP, e dos Termos de Abertura dos Livros Diário de nºs 20, 21, 22, 23, 24 e 25, da empresa CDL Central de Distribuição e Logística Ltda., com sua respectiva chancela da JUCEP, datada de 28/8/2007, conforme documentos de fls. E fls.

Donde se percebe que se trata de questão de prova, haja vista que a recorrente não nega a versão dos empréstimos de mútuo, porém alega a regularidade destes e, como mencionado em linhas atrás, intenta prová-los mediante juntada da documentação acima citada.

Primeiramente, faço registrar que a análise dos elementos aduzidos aos autos deve ter em conta à prova do fato todo o conjunto probatório, e não apenas essa ou aquela prova, isoladamente considerada, sob pena de não se alcançar a verdadeira justiça fiscal. É o entendimento adotado por esta Corte de Julgamento, conforme fragmento que transcrevo do voto da relatoria do Cons. Rodrigo Antonio Alves Araújo, que foi aprovado à unanimidade e deu origem ao Acórdão nº 290/2013. Eis o referido fragmento:

“Nesse diapasão, após analisarmos as provas acostadas pela recusante, verificamos não serem suficientes para comprovação da origem do numerário, pois deve ser considerado o conjunto probatório como um todo, a exemplo de um Contrato de mútuo registrado em cartório, informação na declaração de IRPF acerca do aporte financeiro realizado a empresa autuada, indicando valores e datas, extratos bancários dos sócios ou da empresa comprovando a realização da operação financeira ou outros elementos que comprovassem a efetiva operação de transferência.”

Pois bem, perscrutando os autos, devo observar que, em relação aos empréstimos concedidos pelas pessoas físicas – Francisco Costa e Cassandra C. Costa, - o fato de terem sido declarados ao IRPF, por estas pessoas, mediante retificadora apresentada apenas após o encerramento dos trabalhos da Fiscalização (conforme revela o Ofício nº 5158 SAFIS/MJS/DRF/JPA, de fl. 729), não subtrai, por si só, regularidade aos suprimentos a Caixa mediante mútuo, pois além de esses empréstimos constarem nos registros contábeis da recorrente, essa contabilidade teve sua chancela na JUCEP efetivada em 21/9/2006, conforme se atesta nos documentos de fls. 17 e 27, data esta anterior à da ciência do Termo de Início de Fiscalização, que se deu em 9/6/2007, o que atesta, para os efeitos do ICMS, a regularidade dos registros contábeis efetivados, nos termos do § 7º do art. 643 do RICMS/PB.

A declaração ao IRPF sobre a realização de operações dessa natureza tem efeito direto perante a esfera federal, no que toca ao imposto correspondente. Todavia, os seus reflexos perante o Fisco estadual se atém a confirmar os fatos lançados na contabilidade do contribuinte do ICMS, a qual, desde que esteja regular, porque devidamente chancelada pela JUCEP, nos termos do art. 643, § 7º do RICMS/PB, não há por que não ser aceita.

Desse modo, considerando que a declaração prestada ao IR tem o efeito de confirmar o fato registrado na contabilidade regular, não há razão para deixar de considerar os efeitos comprobatórios das retificadoras dos mutuantes, pessoas físicas, ainda que efetuadas após o encerramento dos trabalhos de fiscalização.

Afinal, conforme jurisprudência desta Corte, a regularidade, ou não, do suprimimento a Caixa, depende de todo o conjunto probatório, e não apenas de parte deste, porque aquilo que é demonstrado numa prova deve guardar correspondência com que revelam as demais.

Isto considerando, observa-se que os fatos declarados nas retificadoras apresentadas pelos mutuantes – Francisco Costa e Cassandra C. Costa – conferem com os lançamentos efetuados na contabilidade da recorrente, nos livros Diário e Razão, de fls. 17 a 23, 27 a 35 e 37 a 75. Esses documentos encontram respaldo nos contratos de mútuo, de fls. 748 a 775 e 836 a 887, firmados entre as partes contratantes – mutuantes (pessoas físicas, acima citadas) e mutuária (pessoa jurídica da recorrente) – documentos que, no meu sentir, conferem razoável grau de certeza sobre a regularidade dos empréstimos firmados entre as pessoas físicas acima citadas e a recorrente.

Idêntica conclusão não se aplica ao suprimimento a Caixa cujos valores a recusante intenta demonstrar que são originários de mútuos regulares firmados com a empresa CDL Central de Distribuição de Logística Ltda.

Com efeito, os empréstimos efetuados à recorrente, os quais constam dos contratos de mútuo, e fls. 757 a 834, não podem ser tomados como regulares porque faltou aos lançamentos contábeis da mutuante, CDL Central de Distribuição e Logística Ltda., onde estariam lançados tais empréstimos, o atributo da regularidade, que lhe conferiria a chancela da JUCEP, uma vez que esta somente se verificou após o Termo de Início e Fiscalização (conforme atestam os documentos de fls. 890 a 895, em cotejo com os documentos de fls. 5, 6 e 411 a

541) subtraindo-lhe, ipso facto, valor probante aos seus registros, nos termos do § 7º do art. 643 do RICMS/PB.

Diante do que, infere-se que falta ao conjunto probatório relacionado à empresa CDL Central de Distribuição, acima citada, a harmonização necessária a atestar que os aportes financeiros ao Caixa da recorrente advém de empréstimos regulares com aquela firmados.

Registre-se, que no tocante à necessidade do registro do contrato de mútuo em cartório, na data do fato que o tem como substrato, entendo que é uma regra passível de flexibilização desde que o conjunto probatório seja capaz de atestar que os aportes financeiros se originaram de contrato de mútuo. Nesse sentido decidiu este egrégio Conselho de Recursos Fiscais, conforme fragmento do voto paradigma do Acórdão nº 290/2013, infra:

“Partindo dessa premissa, inferimos que o Contrato de mútuo teria o condão de servir como prova, mesmo sem o devido registro em cartório, se estivesse acompanhado de todo o conjunto probatório citado acima”.

No caso em exame, apesar de os contratos de mútuo apresentados pela recorrente não terem seu registro em cartório de títulos, as demais provas acostadas pela empresa confirmam a existência dos empréstimos tomados às pessoas físicas em referência, notadamente os assentos contábeis (Livro Diário, Razão) e a DIRPF, na forma em que citados acima, todos com dados e informações correlacionadas entre si.

Assim, com exceção da questão relacionada à empresa CDL Central de Distribuição e Logística Ltda., reputo regulares os suprimentos a Caixa, efetuados mediante mútuos formalizados com as pessoas de Francisco Costa e Cassandra C. Costa, devidos aos fundamentos acima expendidos.

Isto considerando, não há como deixar de reconhecer a regularidade parcial dos aportes financeiros em referência, restando-me apenas declarar procedente em parte a correspondente acusação fiscal.

Firmando convicção acerca da repercussão tributária oriunda da conduta da recorrente, transcrevo jurisprudência deste egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, proveniente do julgamento de caso semelhante, que deu lugar ao Acórdão CRF nº 527/2014, cuja transcrição peço vênha para fazer:

FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. APROPRIAÇÃO EM VALOR MAIOR QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. DECADÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. CONFIRMAÇÃO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. NÃO CARACTERIZAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIEÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- É alcançado pela decadência o crédito tributário originário de crédito indevido cujo lançamento se efetuou após o prazo quinquenal previsto no art. 150, § 4º, do CTN, enquanto ficam a salvo desse instituto os créditos oriundos de omissão de saídas tributáveis, visto que seu lançamento se realizou

dentro do prazo estabelecido na norma do art. 173, I, do citado diploma legal, que regula tal situação.

- Reputa-se legítima a exigência fiscal relativa à infração de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectadas mediante a falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios, diante da regularidade do procedimento de detecção da falta e do reconhecimento do contribuinte que, reconhecendo a legitimidade da exação, promoveu o pagamento do valor do imposto lançado.

- Confirmada a regularidade dos aportes financeiros originários de empréstimos cuja comprovação se fez mediante a apresentação de documentação que demonstrou a efetividade da operação realizada, o que acarretou a sucumbência da acusação fiscal de suprimimento irregular de Caixa.

(Grifo não constante do original)

PENALIDADE

Contudo, um fato superveniente veio em socorro da recorrente, atenuando-lhe as penalidades lançadas no auto infracional. Trata-se das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) com efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades foram lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Assim, é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração antes previstas no percentual de 200% devem ser calculadas com base no percentual de 100%.

Em face de todo o exposto, o crédito tributário passa a se constituir dos seguintes valores:

Infração	Período	ICMS	M. Inf.	Total
----------	---------	------	---------	-------

Suprim. Irreg. de Caixa	04/2003	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	07/2003	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	01/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	03/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	04/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	05/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	06/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	07/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	08/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	09/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	10/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	11/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de Caixa	12/2004	0,00	0,00	0,00
Suprim. Irreg. de	01/2005	3.912,55	3.912,55	7.825,10

Caixa

Suprim. Irreg. de Caixa	02/2005	3.502,00	3.502,00	7.004,00
Suprim. Irreg. de Caixa	03/2005	812,60	812,60	1.625,20
Suprim. Irreg. de Caixa	04/2005	3.614,20	3.614,20	7.228,40
Suprim. Irreg. de Caixa	05/2005	2.380,00	2.380,00	4.760,00
Suprim. Irreg. de Caixa	06/2005	3.617,60	3.617,60	7.235,20
Suprim. Irreg. de Caixa	07/2005	4.454,00	4.454,00	8.908,00
Suprim. Irreg. de Caixa	08/2005	6.194,80	6.194,80	12.389,60
Suprim. Irreg. de Caixa	09/2005	4.331,60	4.331,60	8.663,20
Suprim. Irreg. de Caixa	10/2005	3.514,90	3.514,90	7.029,80
Suprim. Irreg. de Caixa	11/2005	812,60	812,60	1.625,20
TOTAIS	-	37.146,85	37.146,85	74.293,70

EX POSITIS,

V O T O— pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular etempestivo e, no mérito, pelo seu **PARCIAL PROVIMENTO**, para reformar a sentença prolatada na instância prima, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000105/2007-80**, lavrado em 2 de abril de 2007, contra a empresa CC & C VESTUÁRIO E ACESSÓRIOS LTDA., nos autos qualificada, inscrita no CCICMS sob o nº 16.137.005-5, fixando o crédito tributário no montante de **R\$ 74.293,70 (setenta e quatro mil, duzentos e noventa e três reais e setenta centavos)**, sendo **R\$ 37.146,85 (trinta e sete mil, cento e quarenta e seis reais e oitenta e cinco centavos)** de ICMS, por infringência aos arts. 158, inciso I, art. 160, inciso I c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **igual valor de multa por infração**, com fundamento no art. 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008/2013.

Ao tempo em que **CANCELO**, por indevido, o montante de **R\$ 158.876,20**, sendo **R\$ 40.576,45 de ICMS e R\$ 118.299,75 de multa por infração**, pelos fundamentos acima expendidos.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de dezembro de 2015.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira Relatora