

PROCESSO Nº 0651692017-6

ACÓRDÃO Nº 0360/2021

TRIBUNAL PLENO

Embargante: JV INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA (DAMESA ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA EIRELI)

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

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

Autuante: RODRIGO ANTONIO ALVES ARAUJO

Relatora: Cons.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESE DE CABIMENTO NÃO CARACTERIZADA. REDISSCUSSÃO DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA. RECURSO DESPROVIDO.

No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram inócuos para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pela instância ad quem. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos. Mantido o acórdão embargado.

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 embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 475/2020, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000950/2017-28, lavrado em 25 de abril 2017 contra a empresa JV INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 20 de julho de 2021.

MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, LEONARDO DO EGITO PESSOA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA

Assessor



Processo nº 0651692017-6

TRIBUNAL PLENO

Embargante: JV INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA (DAMESA ALIMENTOS EXPORTADORA E IMPORTADORA EIRELI)

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

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

Autuante: RODRIGO ANTONIO ALVES ARAUJO

Relatora: Cons.^a MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. HIPÓTESE DE CABIMENTO NÃO CARACTERIZADA. REDISCUSSÃO DE MÉRITO DO RECURSO VOLUNTÁRIO. IMPOSSIBILIDADE. MANTIDA A DECISÃO EMBARGADA. RECURSO DESPROVIDO.

No caso em epígrafe, os argumentos trazidos à baila pela embargante foram inócuos para modificar a decisão recorrida, posto que evidenciada a mera insatisfação do sujeito passivo quanto aos termos do acórdão proferido pela instância *ad quem*. Inocorrência dos pressupostos necessários e capazes de produzir efeitos modificativos. Mantido o acórdão embargado.

RELATÓRIO

Em exame neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais o recurso de embargos de declaração interposto pela empresa JV INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA., inscrição estadual nº 16.134.150-0, contra a decisão proferida no Acórdão nº 475/2020, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000950/2017-28, lavrado em 25 de abril de 2017, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

- DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (MERC. P/O USO E/OU CONSUMO DO ESTAB.) (PERÍODO APARTIR DE 07.03.02) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte deixou de recolher ICMS – diferencial de alíquotas concernentes à (s) aquisição (ções) de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento.

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:
PLANILHAS EM ANEXO.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de Recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:
EM RAZÃO DE CRÉDITO INDEVIDO POR TER UTILIZADO CRÉDITO PRESUMIDO NOS MESES EM QUE O PAGAMENTO DO ICMS FOI REALIZADO APÓS O 10º (DÉCIMO) DIA DO SEGUNDO MÊS

SUBSEQUENTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR OU DIA ÚTIL SUBSEQUENTE, JÁ QUE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO PRESUMIDO MENSAL É CONDICIONADO AO PAGAMENTO DO ICMS NO PRAZO RETROMENCIONADO, CONFORME DISPÕE A CLÁUSULA QUINTA, PARÁGRAFO ÚNICO DO TERMO DE ACORDO Nº 2008.000110, ENSEJANDO O ESTORNO DO CRÉDITO PRESUMIDO UTILIZADO E A COBRANÇA DA REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO ICMS.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS >> Falta de Recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

EM RAZÃO DA AUSÊNCIA DE REGISTRO DAS NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS, OMITINDO O DÉBITO QUANTO À OPERAÇÃO REALIZADA, REPERCUTINDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade detectada através de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa:

PLANILHAS EM ANEXO. EXERCÍCIOS DE 2013 E 2014.

- SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa c/recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto devido.

Nota Explicativa:

EM DECORRÊNCIA DA CONSTATAÇÃO DE INGRESSOS NO CAIXA ATRAVÉS DE CHEQUES SEM A COMPROVAÇÃO DA CONTRAPARTIDA NA CONTA BANCOS E RECEBIMENTOS DE CLIENTES SEM A IDENTIFICAÇÃO NO HISTÓRICO DO LANÇAMENTO DO CLIENTE, NOTA FISCAL OU DUPLICATA, CARACTERIZANDO EM AMBOS OS CASOS SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA.

Depois de cientificada de forma pessoal em 9 de maio 2017, conforme atesta às fls. 8, a autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou, em 8 de junho de 2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em tela (fls. 58/87).

Na instância prima, a julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, após minuciosa análise do caderno processual, exarou sentença pela parcial procedência do Auto de Infração, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

PRELIMINARES DE NULIDADE PARCIALMENTE ACOLHIDAS. CRÉDITO INDEVIDO. FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. VÍCIO FORMAL. ERRO QUANTO À NORMA LEGAL INFRINGIDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INSUFICIÊNCIA DE PROVAS DA DEFESA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL DAS IRREGULARIDADES.

- Preliminares de mérito parcialmente rejeitadas. Erro quanto à norma legal infringida na peça acusatória enseja nulidade do ato de lançamento, devendo ser

lavrado novo auto de infração, corrigindo o vício formal detectado. Nulidade caracterizada em parte.

- É devido o ICMS – Diferencial de Alíquotas, na (s) aquisições de mercadorias destinada ao uso e/ou consumo do estabelecimento.
- A falta de registro de notas fiscais de aquisição nos livros próprios autoriza a presunção de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saída pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido.
- A constatação de desembolso em valores superiores às receitas por meio de Levantamento Financeiro caracteriza a presunção de omissão saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.
- Confirmada a exação fiscal oriunda da ocorrência de suprimento de caixa, diante da materialidade dos fatos apurados pela fiscalização que comprovam aporte de ingressos irregulares de recursos na Conta Caixa sem respaldo documental.
- Autuada exerceu o direito de provar a inexistência da presunção, alegando fatos em sua defesa. Todavia, as provas trazidas aos autos não foram suficientes para descaracterizar a acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, e, inconformada com os termos da sentença, a autuada protocolou, em 16 de maio de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 135 a 171).

Na 82ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, realizada no dia 27 de novembro de 2020, os conselheiros, à unanimidade, desproveram o recurso interposto, mantiveram inalterada a decisão recorrida e julgaram parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000950/2017-28, condenando o sujeito passivo ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.884.930,20 (um milhão, oitocentos e oitenta e quatro mil, novecentos e trinta reais e vinte centavos), sendo R\$ 943.561,56 (novecentos e quarenta e três mil, quinhentos e sessenta e um reais e cinquenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 106, II, “c” e §1º c/c 2º, §1º. IV, art. 3º, XIV, art. 14, X; art. 158, I; 160, I c/c os artigos 646, I, “a” e parágrafo único todos do RICMS/PB e R\$ 941.368,74 (novecentos e quarenta mil, trezentos e sessenta e oito reais e setenta e quatro centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, II, “e”, e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Na sequência, o colegiado promulgou o Acórdão nº 475/2020, cuja ementa fora redigida nos seguintes termos:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS. CRÉDITO INDEVIDO. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. AUSÊNCIA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. NULIDADE POR VÍCIO FORMAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. PRELIMINARES. ACOLHIDAS EM PARTE. MANTIDA INTEGRALMENTE A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Observada a nulidade por vício formal nas infrações de falta de recolhimento do ICMS decorrente de crédito indevido e ausência de registro de notas fiscais de saídas.

Não há concorrência entre infrações quando constatados fatos geradores distintos.

Cabe a exigência do diferencial de alíquota sobre as entradas de mercadorias ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados ao consumo ou ativo fixo do estabelecimento;

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

A diferença apurada em Levantamento Financeiro denuncia omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.

O fato de a escrituração indicar suprimentos a caixa não comprovados autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da im procedência da presunção.

Seguindo a marcha processual, a autuada foi cientificada da decisão do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais em 21 de janeiro de 2021.

O sujeito passivo, irredignado com os termos do Acórdão nº 275/2020, interpôs, em 25/01/2021, o presente recurso de embargos de declaração, por meio do qual alega que:

- a) Não se pode, por imperativo lógico, presumir que uma infração aconteceu três vezes numa mesma competência fiscal, apenas pelo fato de ter sido detectada por três métodos fiscalizatórios diferentes;
- b) Que a única infração tributária, com efeito, é a omissão de saídas pretéritas sem o pagamento imposto, a qual se presume em razão de um indício descrito em lei como presuntivo;
- c) Suprir irregularmente o caixa, não lançar notas fiscais e a constatação de que as despesas suplantam as receitas constituem apenas técnicas fiscais produtoras de indícios presuntivos da infração: omissão de saídas pretéritas sem o pagamento do imposto;
- d) A relatora incorreu em contradição quando negou a ocorrência de concorrência, apesar da coexistência das três cobranças em períodos idênticos e a respeito da mesma infração.

Diante de todo o exposto, a recorrente requer sejam conhecidos e providos os embargos declaratórios, inclusive com efeitos infringentes, para que:

- a) Seja expurgada a contradição relativa à ocorrência de *bis in idem* decorrente da concorrência de infrações, esclarecendo-se, enfim, que se trata de uma única infração detectada por meios fiscais distintos e, por isso, não podem concorrer num mesmo período fiscal;
- b) Seja corrigida a contradição reconhecendo-se a concorrência entre as três imputações fiscais presuntivas, devendo prevalecer a de menor monta em razão do princípio da capacidade contributiva;
- c) Requer, ainda, que as intimações e notificações sejam endereçadas ao escritório dos advogados procuradores da impugnante, cujo endereço eletrônico encontra-se indicado às fls. 105.

VOTO

Em análise nesta corte o recurso de embargos declaratórios interposto pela empresa JV INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - EPP contra decisão prolatada por meio do Acórdão nº 475/2020.

De início, cumpre-nos destacar que o presente recurso está previsto no artigo 75, V, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, *verbis*:

Art. 75. Perante o Conselho de Recursos Fiscais serão submetidos os seguintes recursos:

(...)

V - de Embargos de Declaração;

Nos termos do que dispõe o artigo 86 do mesmo diploma legal, os embargos de declaração têm, por objetivo, corrigir defeitos da decisão proferida quanto à ocorrência de *omissão, contradição e obscuridade*. Vejamos:

Art. 86. O Recurso de Embargos de Declaração será oposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, quando houver omissão, obscuridade ou contradição na decisão proferida.

O Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, em seu artigo 87, estabelece o prazo de 5 (cinco) dias para oposição do referido recurso:

Art. 87. Os Embargos de Declaração deverão ser opostos no prazo de 5 (cinco) dias contados da data da ciência ao contribuinte.

Na verificação dos prazos processuais, denota-se que o presente recurso de embargos de declaração apresenta-se tempestivo, uma vez que fora interposto dentro do prazo regimental de 5 (cinco) dias, em conformidade com o que dispõe o artigo 19 da Lei nº 10.094/13¹.

Analisando os fundamentos aduzidos pelo embargante e compulsando os autos, verifica-se que todos os temas trazidos nas razões de Recurso Voluntário foram objeto de expressa manifestação da Relatora, o que se extrai do teor do Voto de fls.193 a 204. Vejamos:

Em seu recurso, a recorrente defende que as acusações baseadas em presunções de que trata o art. 3º, §§ 8º e 9º, devem se lastrear em base de cálculo arbitrada, nos termos estabelecidos no art. 23 e parágrafo único.

Ora, nas acusações de notas fiscais não lançadas, levantamento financeiro e suprimento irregular de Caixa, o fato presumido é a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cuja base de cálculo do

¹ Art. 19. Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

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

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

ICMS vem a ser exatamente o valor da operação, como estabelecido no art. 14, I, do RICMS/PB.

Assim, no caso da acusação de notas fiscais não lançadas, a base de cálculo do imposto coincide com o montante consignado nesses documentos fiscais, por ser este o valor das vendas presumidas que foi destinado às aquisições das mercadorias consignadas nos respectivos documentos fiscais.

No caso do levantamento financeiro, o montante das vendas omitidas deve ser suficiente para cobrir as despesas marginais apuradas, sendo esta a base de cálculo a ser utilizada. Além disso, na denúncia de suprimento irregular de caixa, as receitas omitidas correspondem aos aportes feitos ao Caixa, sendo este o montante a ser considerado na acusação.

Ressalte-se que, para os casos mencionados, não pairam dúvidas sobre os valores levantados pela fiscalização, sendo clara e imediata a determinação da base de cálculo, portanto, não se cogita da aplicação do dispositivo contido no art. 23 da Lei nº 6.372/96, abaixo reproduzida, o RICMS/PB, que trata de arbitramento do valor das operações quando há a necessidade de se comprovar o seu real valor.

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

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

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

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

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

No que diz respeito à notificação dos corresponsáveis representados criminalmente, a sua inclusão no lançamento fiscal, foi apenas como interessado, no intuito de se apurar a responsabilidade por atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, não havendo necessidade de, no momento, se efetuar a notificação.

Portanto, à exceção da nulidade reconhecida nas infrações de falta de recolhimento do ICMS, rechaço as demais preliminares.

Concorrência entre infrações

Entende-se pela concorrência de infrações quando estas representam efeitos de uma mesma causa, apenas detectadas por diferentes processos de apuração. Neste prumo, não se pode autorizar lançamentos tributários simultâneos (concorrentes), visto que disto adviria figura do bis in idem, instituto não recepcionado pelo Direito Tributário Brasileiro

Contudo, no caso dos autos, não se vislumbra a ocorrência de bis in idem entre os fatos apurados nas acusações de notas fiscais não lançadas, levantamento financeiro e suprimento irregular de Caixa, tendo em vista se tratar de despesas distintas.

Nestes casos, na acusação de notas fiscais não lançadas, as receitas omitidas serviram para adquirir as mercadorias consignadas nos documentos fiscais emitidos, que não se confundem com os recursos omitidos para o pagamento das despesas apuradas no levantamento financeiro, nem com os recursos alocados ao Caixa da empresa, como suprimento irregular, não havendo, portanto, que se cogitar bis in idem.

As duas situações mostram que a empresa usufruiu do caixa marginal. Houve a utilização de receitas omissas para compra das mercadorias, cujas notas fiscais não foram contabilizadas, e foram também utilizadas receitas para suprirem o caixa oficial, contabilmente.

Ou seja, houve uma receita que supriu o caixa oficial e outra receita que pagou as mercadorias não contabilizadas. Essas receitas não podem ser as mesmas, já que uma receita de origem marginal foi contabilizada no caixa oficial e a outra não, a que foi usada para compras de mercadorias, à margem da contabilidade, não havendo concorrência. Temos, portanto o uso de duas receitas independentes.

Diferencial de Alíquotas - Falta de Recolhimento do ICMS

A denúncia fiscal trata de falta de recolhimento do ICMS Diferencial de Alíquota relativo à aquisição de bens para o uso e/ou consumo do estabelecimento, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, conforme demonstrativos e documentos (fls. 10-16), com infringência ao art. art. 106, II, “c”:

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo, em regime de pagamento normal ou contribuinte enquadrado no SIMPLES NACIONAL;

Redação dada pelo Decreto nº 35.604/14 - DOE de 29.11.14.

c) aquisições em outra unidade da Federação de mercadorias ou bens destinados a consumo ou a integrar o ativo fixo não relacionados ao processo produtivo, para os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal e optantes pelo SIMPLES NACIONAL;

Como se sabe, a cobrança do diferencial de alíquota sobre as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação está consolidada no nosso regulamento, ocorrendo o fato gerador no momento da entrada do bem no estabelecimento do adquirente, como estabelecem o art. 2º, §1º, IV, e o art. 3º, XIV, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

§ 1º O imposto incide também:

IV - sobre a entrada, no estabelecimento do contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XIV - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, destinados a uso, consumo ou ativo fixo;

Mantida a acusação na primeira instância, a recorrente alude para a impossibilidade de cobrança do diferencial de alíquota sobre o ativo imobilizado, por estar amparado na Cláusula Terceira do Termo de Acordo nº 2008.000110, abaixo transcrito.

CLÁUSULA TERCEIRA - Nas aquisições e nas transferências de mercadorias sujeitas ao regime de antecipação, a Empresa ficará dispensada do recolhimento do ICMS antecipado, inclusive sobre produtos primários, bem como fica desobrigada do recolhimento do diferencial de alíquota sobre os bens destinados ao ativo fixo que ensejam crédito fiscal, nos termos do Regulamento do ICMS. (g.n.).

Como se observa, o dispositivo inserido no texto da Cláusula Terceira do Termo de Acordo nº 2008.000110 dispensa o contribuinte do recolhimento do diferencial de alíquota sobre a entrada de bens para o ativo fixo, que não é o caso dos autos que trata da entrada de bens para o uso e/ou consumo do estabelecimento.

Portanto, ratifico a decisão da instância singular para manter na íntegra a acusação.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos (fls. 16-24).

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

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. (g. n.)

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Assim dizendo, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, cujas entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos mencionados artigos supracitados, por presunção legal, independentemente de as mercadorias serem ou não tributadas.

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Ultrapassados os temas sobre o arbitramento da base de cálculo e da ocorrência de bis in idem, verifica-se que o lançamento fiscal está lastreado de provas robustas, quais sejam a relação de Notas Fiscais Eletrônicas, com suas respectivas chaves de acesso, possibilitando se conferir a validade de cada documento fiscal no Portal da Nota Fiscal Eletrônica ou em operações declaradas pelos fornecedores das mercadorias, constantes da base de dados do Fisco, não havendo necessidade da juntada de cópias desses documentos.

Portanto, sem que a recorrente tenha apresentado argumentos convincentes para se desvincular dos fatos que lhe foram imputados, ratifico a decisão da instância singular, para manter os valores levantados pela fiscalização.

Falta de Recolhimento do ICMS
(Crédito Indevido) e (Ausência de Registro de Notas fiscais)

Como já tratado no início do voto, a fiscalização incorreu em equívoco ao propor penalidades em desacordo com os fatos denunciados, além de deixar de fundamentar a acusação de Falta de Recolhimento do ICMS pela ausência de registro das Notas Fiscais de saídas, acarretando a nulidade por vício formal.

Ressalte-se que, apesar do defeito da forma que comprometeu o feito fiscal, a sentença de nulidade não decide em definitivo em favor do acusado. O que dela resulta é a absolvição do autuado da imputação que lhe é dirigida no libelo acusatório.

A consequência desse fato é a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória que atenda às disposições regulamentares, nos termos do artigo 18 da Lei nº 10.094/13.

Diante desta ilação, mantenho a decisão monocrática em relação às acusações ora em comento, por entender que se justifica sua ineficácia, caracterizadas pelo vício formal, cabendo a realização de novo feito, no prazo do art. 173, II, do CTN, cujos valores estão restritos àqueles já apurados neste procedimento.

Levantamento Financeiro

A acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada, nos exercícios de 2013 e 2014, através de Levantamento Financeiro, conforme demonstrativos (fls. 44-45).

O procedimento encontra respaldo na nossa legislação, e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos, partindo do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os

dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, e outras.

O método é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.

§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto nº 28.259/07).

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal, juris tantum.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, aplica-se a presunção de que diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de

mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, restando ao sujeito passivo o direito de provar a improcedência da acusação com documentos que atestem a não ocorrência do fato gerador presumido.

Mantida a acusação na instância singular, não há que se falar em aplicação do levantamento da Conta Mercadorias aos estabelecimentos industriais.

Portanto, corroboro os termos da decisão de primeira instância por estar em consonância com as provas dos autos e os termos da legislação de regência.

Suprimento Irregular de Caixa

A acusação se refere a ingressos no caixa da empresa provenientes de cheques sem a contrapartida na conta Bancos e recebimentos de clientes sem a identificação do lançamento na Conta Clientes, impossibilitando a comprovação da natureza dessas receitas, pressupondo a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, sujeitando o infrator ao pagamento do imposto, conforme o artigo 646 do RICMS/PB, 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. (g.n.).

No caso dos autos, a fiscalização constatou que, no exercício de 2014, o contribuinte efetuou aportes irregulares de cheques ao Caixa sem a comprovação da contrapartida na conta Bancos, como também, recebimentos de clientes sem a respectiva identificação no histórico, ou apresentação da correspondente nota fiscal ou duplicata, tendo autuado o contribuinte, por suprimento irregular do Caixa, conforme demonstrativos (fls.46-49).

Mantida a acusação na primeira instância, a recorrente não se desincumbiu dos fatos que lhe foram imputados por não conseguir esclarecer ou provar a origem dos ingressos efetuados no Caixa, prevalecendo a presunção de que os recursos foram resultantes de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme estabelecido no art. 646 do RICMS/PB.

Como já observado, a base de cálculo do imposto é o valor das vendas omitidas, que corresponde ao montante aportado irregularmente ao Caixa, não havendo que se falar em base de cálculo arbitrada ou apurada em Conta Mercadorias, como entende a recorrente.

Dessa forma, ratificando a decisão da instância singular, decido pela procedência da acusação que nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Alega a embargante que esta relatoria incorreu em evidente contradição ao negar a ocorrência de concorrência, apesar da coexistência das três cobranças em períodos idênticos e a respeito da mesma infração: omissão de vendas pretéritas tributáveis

sem o pagamento do imposto. Não obstante isso, negou a ocorrência de bis in idem, caindo, data vênia, mais uma vez, em contradição, sendo esta a razão do presente recurso.

Por outro lado, nas razões de Embargos de Declaração a recorrente revisita o mérito do Recurso Voluntário, aduzindo, em suma, que “as acusações em questão foram, justamente, aquelas baseadas em presunções de omissões de saídas, todas a revelar uma única infração: omissão de saídas pretéritas sem o pagamento do imposto”, matéria esta analisada no Acórdão nº 475/2020. Dos Embargos, transcrevo:

“Entende-se pela concorrência de infrações quando estas representam efeitos de uma mesma causa, apenas detectadas por diferentes processos de apuração. Neste prumo, não se pode autorizar lançamentos tributários simultâneos (concorrentes), visto que disto adviria figura do bis in idem, instituto não recepcionado pelo Direito Tributário Brasileiro

Contudo, no caso dos autos, não se vislumbra a ocorrência de bis in idem entre os fatos apurados nas acusações de notas fiscais não lançadas, levantamento financeiro e suprimento irregular de Caixa, tendo em vista se tratar de despesas distintas.

Nestes casos, na acusação de notas fiscais não lançadas, as receitas omitidas serviram para adquirir as mercadorias consignadas nos documentos fiscais emitidos, que não se confundem com os recursos omitidos para o pagamento das despesas apuradas no levantamento financeiro, nem com os recursos alocados ao Caixa da empresa, como suprimento irregular, não havendo, portanto, que se cogitar bis in idem.”

Ora, como dito anteriormente, os Embargos de Declaração servem para que sejam sanadas eventuais contradições, obscuridades e omissões no Voto prolatado, sendo reconhecidos efeitos infringentes apenas quando tais fatos ensejem mudança no resultado da ação fiscal.

No caso em comento, a dita “contradição”, em verdade, se configura como análise de provas e fatos que já existiam à época da autuação, e que foram devidamente enfrentadas pela decisão ora embargada.

Observa-se, portanto, que a recorrente, em verdade, ao opor os presentes aclaratórios, busca a reanálise do mérito das razões de Recurso Voluntário, não demonstrando a ocorrência de nenhuma das hipóteses de cabimento dos Embargos de Declaração.

Elpídio Donizetti, ensinando sobre o tema, explica sobre a fundamentação vinculada dessa espécie de recurso, que não se presta à rediscussão da matéria já devidamente apreciada: Transcrevo:

“(…) Da interpretação desse dispositivo é possível concluir que os embargos são espécie de recurso de fundamentação vinculada, isto é, restrita a situações previstas em lei. Não servem os embargos, por exemplo, como sucedâneo de pedido de reconsideração de uma sentença ou acórdão.”²

² DONIZETTI, Elpídio. Novo Código de Processo Civil comentado – 2. Ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2017. Pág. 1.344.

Quanto ao pedido para que as notificações e intimações sejam endereçadas ao patrono da recorrente, bem como no endereço de outra empresa do mesmo grupo, destacamos que, aos contribuintes que não mais se encontrem com inscrição estadual ativa, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 11, § 10, atribui ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS a prerrogativa de indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes ao processo do qual seja parte.

Art. 11. Far-se-á a intimação:
(...)

II - por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), encaminhado ao domicílio tributário do sujeito passivo, observados os §§ 2º, 9º e 10 deste artigo;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo. (g. n.)

Considerando que não há, nos autos, autorização expressa dos sócios neste sentido, indefiro o pedido.

Diante do exposto, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade e coerência na decisão administrativa relativa ao caso em tela, não havendo fundamentos para acolhimento das razões recursais apresentadas, motivo pelo qual resta inalterada a decisão proferida no Acórdão nº 475/2020.

Nestes termos,

VOTO pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter, em sua integralidade, a decisão promulgada por esta egrégia corte fiscal por meio do Acórdão nº 475/2020, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº

93300008.09.00000950/2017-28, lavrado em 25 de abril 2017 contra a empresa JV INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 20 de julho de 2021.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora

