



PROCESSO Nº 1828892020-9

ACÓRDÃO Nº 229/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ORTOSHOP COMÉRCIO LTDA.

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 - JOÃO PESSOA

Autuante: VINICIUS VELEZ VIANA

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - OMISSÃO DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - IRREGULARIDADES CONFIGURADAS - MULTA POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

*- Descabida a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para a formação do convencimento do julgador.*

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

*- O suprimento irregular na conta Caixa configura infração à legislação tributária estadual. Alegações genéricas e desprovidas de provas contundentes da inexistência de repercussão tributária não são suficientes para desconstituir a presunção legal insculpida nos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646, I, "b", do RICMS/PB.*

*- A análise acerca da inconstitucionalidade das penalidades aplicadas é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.*

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



A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002045/2020-08, lavrado em 2 de dezembro de 2020 em desfavor da empresa ORTOSHOP COMÉRCIO LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 565.536,18 (quinhentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e trinta e seis reais e dezoito centavos), sendo R\$ 282.768,09 (duzentos e oitenta e dois mil, setecentos e sessenta e oito reais e nove centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, *caput* e inciso I, “b”, do RICMS/PB e mesmo montante a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de maio de 2023.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



PROCESSO Nº 1828892020-9  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: ORTOSHOP COMÉRCIO LTDA.  
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 - JOÃO PESSOA  
Autuante: VINICIUS VELEZ VIANA  
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO - OMISSÃO DE SAÍDAS - PRESUNÇÃO - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - IRREGULARIDADES CONFIGURADAS - MULTA POR INFRAÇÃO - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Descabida a realização de diligência quando os elementos que compõem o caderno processual são suficientes para a formação do convencimento do julgador.*

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

*- O suprimento irregular na conta Caixa configura infração à legislação tributária estadual. Alegações genéricas e desprovidas de provas contundentes da inexistência de repercussão tributária não são suficientes para desconstituir a presunção legal insculpida nos artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646, I, “b”, do RICMS/PB.*

*- A análise acerca da inconstitucionalidade das penalidades aplicadas é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.*

## RELATÓRIO



Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002045/2020-08, lavrado em 2 de dezembro de 2020, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00005018/2020-47 denuncia a empresa ORTOSHOP COMÉRCIO LTDA., inscrição estadual nº 16.128.736-0, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa:

APÓS CRUZAMENTO ENTRE AS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DO CONTRIBUINTE X EFD/GIM, FORAM IDENTIFICADAS AS NF-E DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS QUE CONFIGURAM OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE VENDAS DE MERCADORIAS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL.

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

Nota Explicativa:

APÓS UMA AUDITORIA NA CAIXA (1.01.01.01.01.0001), FORAM VERIFICADOS LANÇAMENTOS EFETUADOS A DÉBITO DE CAIXA, TENDO COMO CONTRAPARTIDA A CRÉDITO A CONTA BANCO BANCOS (1.01.01.02.01.0001 E 1.01.01.02.01.0002) E A CONTA EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS (2.01.01.07.01.0003).

ATRAVÉS DA ANÁLISE DOS EXTRATOS BANCÁRIOS FOI POSSÍVEL CONSTATAR QUE AS SAÍDAS DA CONTA BANCÁRIA FORAM PARA PAGAMENTO DE TÍTULO, TRANSFERÊNCIAS ON LINE, TED, CHEQUE COMPENSADO, SAÍDAS DIVERSAS ... DESSA FORMA, O CONTRIBUINTE NÃO PODERIA SUPRIR O CAIXA, UMA VEZ QUE OS VALORES FORAM UTILIZADOS PARA PAGAMENTOS OU TRANSFERÊNCIAS.

Em decorrência destes eventos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, *caput* e inciso I, “b”, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 565.536,18 (quinhentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e trinta e seis reais e dezoito centavos), sendo R\$ 282.768,09 (duzentos e oitenta e dois mil, setecentos e sessenta e oito reais e nove centavos) de ICMS e quantia idêntica a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 2 a 6 e 10 a 34.

Depois de cientificada da autuação em 9 de dezembro de 2020, a autuada protocolou, em 30 de dezembro de 2020, impugnação tempestiva contra os lançamentos



dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em comento, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) A impugnante integra um grupo empresarial familiar juntamente com outras duas empresas: Saúde Dental Comércio e Representação Ltda e Saúde Médica Comércio Ltda e que, embora independentes, nos últimos 5 (cinco) anos, passaram a ter administração e gestão integradas, em razão do parentesco existente entre os sócios administradores;
- b) Os pagamentos de títulos identificados como irregulares se referem a operações realizadas pelas empresas Saúde Dental e Saúde Médica, em nome das quais as notas fiscais foram emitidas e cujos pagamentos foram feitos pelo caixa da autuada;
- c) As operações de transferência *on-line*, emissão de DOC e cheque compensado, também apontadas como irregulares, correspondem a pagamentos de funcionários, pró-labores ou empréstimos realizados;
- d) Os recursos da conta Caixa identificados como pagamentos de títulos, emissões de DOC, transferências *on-line* e cheques compensados, conforme comprovado documentalmente o destino desses recursos, atesta a regularidade das operações e demonstra a inexistência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto;
- e) Todas as movimentações bancárias da impugnante passam obrigatoriamente pelo Caixa, inclusive as operações realizadas pelas outras empresas do grupo empresarial;
- f) Todos os fatos geradores do ICMS foram devidamente tributados pela empresa, e os valores devidos, integralmente recolhidos;
- g) A multa fixada em 100% (cem por cento) do valor do tributo possui efeito confiscatório;
- h) Exigir o ICMS já recolhido representa *bis in idem*.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que exarou sentença pela procedência do Auto de Infração, nos termos da seguinte ementa:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÕES CONFIGURADAS.**

1. A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.



2. O ingresso de recursos de forma irregular na Conta Caixa faz nascer a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, conforme legislação de regência.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 7 de janeiro de 2022, o sujeito passivo interpôs, no dia 4 de fevereiro de 2022, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual reapresenta os argumentos trazidos em sua impugnação a acrescenta que:

- a) Inexistiu qualquer omissão de entrada de mercadorias, todas as saídas foram realizadas por meio de documentos fiscais e os correspondentes impostos foram devidamente recolhidos, em estrita observância ao que preceituam os artigos 158, I e 160, I c/c o art. 646 do RICMS/PB;
- b) As alegações da impugnante no que se refere ao reconhecimento do grupo empresarial, bem como os documentos apresentados referentes às notas fiscais de saída emitidas pelas empresas do grupo foram desconsideradas pela autoridade julgadora, sob o fundamento de que os estabelecimentos são autônomos e independentes entre si;
- c) Ainda que se reconheça a autonomia entre os estabelecimentos empresariais, o fato gerador decorrente das saídas das mercadorias foi tributado e seu imposto efetivamente recolhido;
- d) É inadmissível, sob qualquer hipótese, desconsiderar o pagamento do imposto quando documentalmente comprovado o seu recolhimento.

Ao final, a recorrente requer:

- a) Seja conhecido o recurso voluntário, reformando-se a decisão singular para declarar a improcedência do Auto de Infração em tela;
- b) A realização de diligência, a fim de que sejam apuradas as informações prestadas pela recorrente.

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

Eis o relatório.

#### VOTO



Em análise nesta corte o auto de infração lavrado contra a empresa ORTOSHOP COMÉRCIO LTDA., que visa a exigir crédito tributário decorrente das seguintes infrações: (i) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios e (ii) suprimento irregular de Caixa.

### DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Com vistas a confirmar a regularidade de suas operações, a recorrente requereu a realização de diligência fiscal.

No caso vertente, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação da matéria suscitada. Conforme restará demonstrado quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando prescindível a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, tendo em vista a diligência fiscal não se mostrar relevante para a solução da demanda, rejeito o pedido da defesa, vez que ausente o requisito estabelecido no artigo 61 da Lei nº 10.094/13<sup>1</sup>.

Diante da inexistência de preliminares de nulidade, passemos à análise meritória.

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

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

Vejam os que estabelecem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>2</sup>:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

<sup>1</sup> Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada. (g. n.)

<sup>2</sup> Redações vigentes à época dos fatos geradores.



§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (*private label*) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

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

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

A ausência de registros de notas fiscais de aquisição, a teor do que regem os dispositivos acima reproduzidos, indica afronta aos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;





Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

Consoante apontado às fls. 11, a denunciada teria deixado de escriturar a nota fiscal nº 8117, emitida em 31/5/2017.

Na peça recursal, o contribuinte se limitou a afirmar que “*apresentou os documentos comprovando a declaração das notas fiscais das operações realizadas, comprovando o recolhimento do imposto devido relativo ao Auto de Infração*”.

A alegação da defesa se revela genérica e, por este motivo, insuficiente para afastar a exação fiscal, o que somente seria possível caso o sujeito passivo houvesse comprovado ter escriturado o documento fiscal indicado pela fiscalização às fls. 11 ou que não o fez pelo fato de as mercadorias nele consignadas não terem sido a ela destinadas.

Em relação ao ônus da prova, o artigo 56 da Lei nº 10.094/13, ao disciplinar a matéria, assim estabeleceu:

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

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

Inexistindo provas em favor da denunciada que justifiquem o cancelamento do lançamento, cabe-nos reconhecer o acerto da auditoria e declarar a procedência do crédito tributário.

0561 – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA



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

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

Segundo consignado na nota explicativa associada à denúncia em tela,

*“APÓS UMA AUDITORIA NA CAIXA (1.01.01.01.01.0001), FORAM VERIFICADOS LANÇAMENTOS EFETUADOS A DÉBITO DE CAIXA, TENDO COMO CONTRAPARTIDA A CRÉDITO A CONTA BANCO BANCOS (1.01.01.02.01.0001 E 1.01.01.02.01.0002) E A CONTA EMPRÉSTIMOS DE SÓCIOS (2.01.01.07.01.0003). ATRAVÉS DA ANÁLISE DOS EXTRATOS BANCÁRIOS FOI POSSÍVEL CONSTATAR QUE AS SAÍDAS DA CONTA BANCÁRIA FORAM PARA PAGAMENTO DE TÍTULO, TRANSFERÊNCIAS ON LINE, TED, CHEQUE COMPENSADO, SAÍDAS DIVERSAS ... DESSA FORMA, O CONTRIBUINTE NÃO PODERIA SUPRIR O CAIXA, UMA VEZ QUE OS VALORES FORAM UTILIZADOS PARA PAGAMENTOS OU TRANSFERÊNCIAS.”*

Exercendo seu direito ao contraditório e à ampla defesa, o sujeito passivo argumenta que *“a Empresa adota o procedimento de que toda a movimentação bancária passa obrigatoriamente pelo Caixa, inclusive as operações realizadas pelo grupo de empresas, sendo assim, todos os lançamentos a débito de Caixa provenientes de PAGAMENTOS DE TÍTULOS, TRANSFERÊNCIAS ONLINE, ETC. têm como contrapartida os pagamentos relativos a estas operações devidamente contabilizadas (Fornecedores ou Folha de pagamento)”*, bem como que *“houve o recolhimento da integralidade do ICMS sobre todas as operações praticadas pela impugnante, assim como o cumprimento de todas as obrigações acessórias havidas na operação de circulação de mercadoria realizada pela impugnante e seu grupo empresarial.”*

Os fundamentos manifestados no recurso voluntário, com a devida vênia, se revelam frágeis para promover qualquer ajuste no crédito tributário originalmente lançado.

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



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

Com a clareza e a objetividade que lhe são características, o diligente julgador monocrático enfrentou a matéria de forma irretocável, *in verbis*:

*“Inicialmente, é importante destacar que na sistemática do ICMS vige o princípio da autonomia dos estabelecimentos, previsto desde a vigência do art. 6º, do parágrafo 2º, do Decreto Lei-406/68, que assim discorre:*

*Art. 6º Contribuinte do imposto é o comerciante, industrial ou produtor que promove a saída da mercadoria, o que a importa do exterior ou o que arremata em leilão ou adquire, em concorrência promovida pelo Poder Público, mercadoria importada e aprendida.*

(...)

**§ 2º Os Estados poderão considerar como contribuinte autônomo cada estabelecimento comercial, industrial ou produtor, permanente ou temporário do contribuinte, inclusive veículos utilizados por êste no comércio ambulante.**

*Esse dispositivo complementar foi praticamente reproduzido pela Lei Complementar 87/96, nos seguintes termos:*

*Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:*

(...)

*§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:*

(...)

**II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;**

*Dessa forma, cada estabelecimento do sujeito passivo possui autonomia fiscal no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica e na Inscrição Estadual, conforme dicção do art. 37 do RICMS/PB, abaixo transcrito:*

**Art. 37. Considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte e de comunicação, do mesmo contribuinte.**

*Outrossim, nesse caso, sequer se trata de estabelecimentos da mesma empresa, e sim de empresas que o sujeito passivo alega serem administradas pelos mesmos sócios. Portanto, é inegável que o tratamento fiscal da Conta Caixa é totalmente autônomo, devendo cada empresa dessa “associação familiar” fazer a contabilização do respectivo livro Caixa, conforme as normas vigentes.”*

Com efeito, o RICMS/PB, considerando autônomo cada estabelecimento, ainda que do mesmo contribuinte, não rende espaço para que se possa atribuir, a um grupo de empresas distintas – ainda que formada por membros de um mesmo grupo



familiar – a prerrogativa de efetuar lançamentos fiscais e/ou contábeis de forma centralizada.

Na situação ora em exame, constata-se a existência – inclusive confirmada pela própria recorrente – de registros contábeis em total afronta à legislação tributária, bem como às normas contábeis de regem a matéria.

Vejamos o que estabelece o artigo 267 do RICMS/PB:

Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:

(...)

XI – Livro Caixa.

(...)

§ 12. O livro Caixa de que trata o inciso XI deste artigo, será utilizado para registro diário do fluxo das receitas e despesas da empresa, inclusive a escrituração bancária, observado o disposto nos §§ 13 e 14 deste artigo.

§ 13. A escrituração do livro a que se refere o § 12 será completa, em idioma e moeda corrente nacionais, em forma mercantil, com individualização e clareza, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borraduras, rasuras, emendas e transportes para as margens.

§ 14. O Livro Caixa deverá conter, além das exigências constantes do § 13 deste artigo, o seguinte:

I - termo de abertura;

II - termo de encerramento;

III - assinaturas do contabilista responsável e do proprietário ou sócio da empresa;

IV - folhas numeradas tipograficamente e em ordem seqüencial;

V – encadernação. (g. n.)

Estabelecida a obrigatoriedade de observância ao princípio da entidade e tendo em vista as disposições do artigo 267 do RICMS/PB acima reproduzido, resta evidente que os registros realizados pela autuada estão em desconformidade com a legislação de regência e, por estes motivos, todo o arcabouço probatório por ela produzido são impróprios para afastar a presunção legal.

Convém assinalarmos que a denúncia está calcada nos suprimentos irregulares da conta Caixa da empresa, suprimentos estes que foram minuciosamente explicitados nos autos pela fiscalização.

Merecem registro as palavras do ilustre julgador fiscal acerca da questão: *“as convenções particulares, nesse caso, entre sócios de empresas com personalidades*



*jurídicas diversas, não têm a força de modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes, conforme art. 123 do CTN<sup>3</sup>.”*

Assim sendo, as operações relacionadas às fls. 12 a 31 (pagamentos, transferências, etc.) não poderiam ter sido lançadas a débito na conta Caixa da denunciada.

Alegando existência de *bis in idem*, a recorrente assim pontuou:

*“A autoridade julgadora desconsiderou os pagamentos do ICMS realizados [pelas] empresas do grupo empresarial ao argumento de que “sequer se trata de estabelecimentos da mesma empresa, e sim de empresas que o sujeito passivo alega serem administradas pelos mesmos sócios. Portanto, é inegável que o tratamento fiscal da Conta Caixa é totalmente autônomo, devendo cada empresa dessa “associação familiar” fazer a contabilização do respectivo livro Caixa, conforme as normas vigentes.”*

*No entanto, ainda que se desconsidere o grupo empresarial, e mesmo sendo os estabelecimentos autônomos, HOUVE APENAS UM FATO GERADOR, com o respectivo recolhimento tributário.”*

As presunções legais de que tratam os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB são relativas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

No caso concreto, a mera alegação de que os pagamentos foram desconsiderados pelo julgador monocrático não tem o condão de produzir os efeitos pretendidos pela defesa. Isto porque o que se está acusando são os suprimentos irregulares havidos no Caixa escritural da recorrente.

De mais a mais, não há – em razão da confusão patrimonial promovida pelo grupo empresarial/familiar da qual a autuada faz parte – como tais operações serem alçadas à condição de regulares.

Com base em tudo o que fora extraído dos autos, o julgador singular, com propriedade, assim arrematou:

*“Como visto acima na legislação sobre a matéria, a Conta Caixa se presta a refletir o fluxo de numerário em determinado período relativo ao registro diário das receitas e despesas da empresa, inclusive a escrituração bancária. Comumente, assim, será devedora, visto que pertence ao ativo circulante, e será debitada pela receita de vendas ou de prestação de serviços à vista, e creditada pelos pagamentos em dinheiro e por depósitos bancários.*

*Não obstante, o que se observa, é que as operações realizadas na Conta Bancos com movimento, foram estranhamente debitadas na Conta Caixa, quando se esperava que tais operações fossem levadas a crédito das contas*

<sup>3</sup> Art. 123. Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.



*de despesas ou de obrigações correspondentes, já que a Autuada afirma que foram pagamentos realizados.*

*Diante da falta da contrapartida contábil no Caixa desses débitos (crédito de ajuste), é certo que os fatos imputados pela Fiscalização caracterizam suprimento de caixa irregular, por insuflar o saldo de caixa com valores indevidos, pois não correspondentes a fatos contábeis relativos a fluxo de dinheiro no caixa da empresa.*

*Além disso, repise-se, o sujeito passivo admite que – em parte - os fatos contábeis de suporte para tais lançamentos indevidos no Caixa sequer são fatos contábeis da empresa autuada, e sim de outras empresas administradas pelos sócios dela. Por isso, os débitos na Conta Caixa não podem ser considerados como simples erros de partida dobrada, erros contábeis, mas infração fiscal com materialidade demonstrada.*

*Reforço, pela importância, ainda que os fatos contábeis se referissem totalmente a operações da Autuada, a empresa não poderia utilizar esses fatos para imputar débito na Conta Caixa, a não ser que fosse apenas para ajuste contábil, com o correspondente crédito in continenti.*

*Como os documentos trazidos aos autos pela Impugnante não esclarecem a origem dos valores debitados na Conta Caixa, ficou caracterizado o ilícito fiscal de suprimentos de caixa sem comprovação, demonstrado em levantamentos e planilhas, criteriosamente elaborados pelo Auditor Fiscal.”*

Sendo as provas ofertadas pela defesa insuficientes para demonstrar a regularidade dos lançamentos e diante da impossibilidade de se atestar a ocorrência de *bis in idem*, ratifico, em sua integralidade, os termos da decisão recorrida.

### DA MULTA APLICADA

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é confiscatória, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é tema que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico em 19 de novembro de 2019:

Lei nº 10.094/13:



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

(...)

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

Portaria nº 00311/2019/SEFAZ

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

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, para manter inalterada a decisão singular que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002045/2020-08, lavrado em 2 de dezembro de 2020 em desfavor da empresa ORTOSHOP COMÉRCIO LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 565.536,18 (quinhentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e trinta e seis reais e dezoito centavos), sendo R\$ 282.768,09 (duzentos e oitenta e dois mil, setecentos e sessenta e oito reais e nove centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no artigo 646, *caput* e inciso I, “b”, do RICMS/PB e mesmo montante a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de maio de 2023.

Sidney Watson Fagundes da Silva  
Conselheiro Relator