



PROCESSO Nº 1270812023-9 - e-processo nº 2023.000230110-9

ACÓRDÃO Nº 347/2025

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CREMOSINN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Advogado: Sr.º EDUARDO SÉRGIO CABRAL DE LIMA, inscrito na OAB/PB sob o nº 9.049

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA IMPERTINENTE. NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INOCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES CONCORRENTES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. PAGAMENTO EXTRACAIXA. SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. RETROATIVIDADE DA PENA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, “C” DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- As infrações foram tratadas de forma autônoma, afastando a alegação de bis in idem, uma vez que as acusações têm fatos distintas, conforme a legislação e jurisprudência aplicáveis.

- Rejeita-se o pedido de lavratura de Termo de Sujeição Passiva, diante da inadequação do ato de indiciamento dos sócios como sujeito passivo da relação tributária sem comprovação de participação objetiva da infração fiscal, sendo, portanto, incabível a sua inclusão na responsabilidade tributária por solidariedade para sua manifestação nos autos.

- 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.

- A constatação de insuficiência de caixa, após a reconstituição da conta Caixa, representa omissão de saídas de mercadorias



tributáveis, ante a falta de provas materiais capazes de elidir a irregularidade fiscal apurada.

- Constatada, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Duplicatas a Pagar”, a baixa de obrigações quitadas sem a indicação da origem dos recursos financeiros para cobrir tais pagamentos, em contrapartida na conta “Clientes Diversos”, resulta na presunção prevista na legislação.

- O suprimento irregular nas contas Caixa e Bancos configura infração à legislação tributária estadual.

- O pagamento de obrigações não registradas na Conta Caixa deflagra a ocorrência de pagamento extracaixa, presumindo-se a omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

- Aplicação retroativa da penalidade mais branda aos casos ainda sem julgamento definitivo - art. 106, II, “c”, do CTN.

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. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, reformo, de ofício, a decisão monocrática, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001841/2023-76, lavrado em 20 de junho de 2023, em desfavor da empresa CREMOSINN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.138.199-5, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 3.444.879,68** (três milhões, quatrocentos e quarenta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e sessenta e oito centavos), **sendo R\$ 1.968.502,81** (um milhão, novecentos e sessenta e oito mil, quinhentos e dois reais e oitenta e um centavos) **de ICMS**, por infringência ao artigo 3º, §8º, I e II, da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 646, I, “a” e “b”, III e IV, c/c arts. 158, I e 160, I, todos do RICMS/PB, e **R\$ 1.476.376,87** (um milhão, quatrocentos e setenta e seis mil, trezentos e setenta e seis reais e oitenta e sete centavos) **de multas por infração**, com fundamento no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo que cancelo, o montante total de **R\$ 492.125,94** de multa por infração.

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

P.R.I.



Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de
videoconferência, em 08 de julho de 2025.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, SUZÉLIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE), LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

JAQUELINE LOPES DE ALENCAR
Assessora



PROCESSO Nº 1270812023-9 - e-processo nº 2023.000230110-9
TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CREMOSINN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Advogado: Sr.º EDUARDO SÉRGIO CABRAL DE LIMA, inscrito na OAB/PB sob o nº 9.049

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

NULIDADE NÃO CONFIGURADA. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA IMPERTINENTE. NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INOCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES CONCORRENTES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. PAGAMENTO EXTRACAIXA. SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. RETROATIVIDADE DA PENA MAIS BENÉFICA - ART. 106, II, “C” DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- As infrações foram tratadas de forma autônoma, afastando a alegação de bis in idem, uma vez que as acusações têm fatos distintas, conforme a legislação e jurisprudência aplicáveis.

- Rejeita-se o pedido de lavratura de Termo de Sujeição Passiva, diante da inadequação do ato de indiciamento dos sócios como sujeito passivo da relação tributária sem comprovação de participação objetiva da infração fiscal, sendo, portanto, incabível a sua inclusão na responsabilidade tributária por solidariedade para sua manifestação nos autos.

- 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.

- A constatação de insuficiência de caixa, após a reconstituição da conta Caixa, representa omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ante a falta de provas materiais capazes de elidir a irregularidade fiscal apurada.



- Constatada, mediante conferência dos lançamentos contábeis na conta “Duplicatas a Pagar”, a baixa de obrigações quitadas sem a indicação da origem dos recursos financeiros para cobrir tais pagamentos, em contrapartida na conta “Clientes Diversos”, resulta na presunção prevista na legislação.
- O suprimento irregular nas contas Caixa e Bancos configura infração à legislação tributária estadual.
- O pagamento de obrigações não registradas na Conta Caixa deflagra a ocorrência de pagamento extracaixa, presumindo-se a omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.
- Aplicação retroativa da penalidade mais branda aos casos ainda sem julgamento definitivo - art. 106, II, “c”, do CTN.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001841/2023-76, lavrado em 20 de junho de 2023, em desfavor da empresa CREMOSINN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.138.199-5, com as denúncias de:

0727 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO NA ESCRITA CONTABIL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias consignadas em documento fiscal, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis

Nota Explicativa: A AUTUADA DEIXOU DE EFETUAR O REGISTRO CONTÁBIL DE NOTAS FISCAIS MODELOS 55 E 65, CONFORME DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 02 AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS_SERVIÇOS SEM LANÇAMENTO NA CONTABILIDADE, INFRINGINDO O DISPOSTO NO ART. 158, I DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, OBSERVANDO-SE O TEOR DO §8º, DO ART. 3º DA LEI Nº 6.379/1996. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.

0759 - INSUFICIENCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) (PERIODO: A PARTIR DE 28/10/20) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

Nota Explicativa: TENDO SIDO DETECTADO LANÇAMENTOS NO CAIXA DE VALORES ORIUNDOS DE VENDAS A PRAZO, PROCEDEU-SE À SUA RECONSTITUIÇÃO, EXCLUINDO-SE OS REGISTROS DAS VENDAS A PRAZO, ACARRETANDO A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR EM ALGUNS PERÍODOS. IDENTIFICOU-SE TAMBÉM OS LANÇAMENTOS 292852 E 292853, A DÉBITO NA CONTA CAIXA, ORIUNDO DA INTEGRALIZAÇÃO



DE CAPITAL SOCIAL, MAS SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS. FORAM ELABORADOS O DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 01A RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA A PARTIR 28_10_2020, DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 02A RECONSTITUIÇÃO CAIXA POR DIA A PARTIR 28_10_2020 E DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 03A RECONSTITUIÇÃO CAIXA POR MÊS A PARTIR 28_10_2020. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.

758 - INSUFICIENCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) (PERIODO: DE 19/06/97 A 27/10/20) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

Nota Explicativa: TENDO SIDO DETECTADO LANÇAMENTOS NO CAIXA DE VALORES ORIUNDOS DE VENDAS A PRAZO, PROCEDEU-SE À SUA RECONSTITUIÇÃO, EXCLUINDO-SE OS REGISTROS DAS VENDAS A PRAZO, ACARRETANDO A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR EM ALGUNS PERÍODOS, CONFORME DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 01 RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA ATÉ 27_10_2020, DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 02 RECONSTITUIÇÃO CAIXA POR DIA ATÉ 27_10_2020 E DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 03 RECONSTITUIÇÃO CAIXA POR MÊS ATÉ 27_10_2020. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.

0784 - PAGAMENTO EXTRACAIXA (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis pelo fato de haver realizado desembolsos não registrados no caixa.

Nota Explicativa: A IRREGULARIDADE ESTÁ EVIDENCIADA NA ESCRITA CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE, MAIS PRECISAMENTE NA CONTA 2.2.01.011.002.5119 - CLIENTES DIVERSOS, PELA BAIXA DE OBRIGAÇÕES, LANÇAMENTO A DÉBITO NO PASSIVO, TENDO POR CONTRAPARTIDA A CONTA 1.1.02.001.142 CLIENTES DIVERSOS, LANÇAMENTO A CRÉDITO NO ATIVO, SEM A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO DESEMBOLSO DO NUMERÁRIO, FACE A AUSÊNCIA DE DADOS NO HISTÓRICO DO LANÇAMENTO CONTÁBIL DE CADA OPERAÇÃO. A EMPRESA FOI NOTIFICADA PARA APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO QUE DEU AMPARO AOS REGISTROS CONTÁBEIS, MAS NÃO O FEZ. FOI ELABORADO O DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 03A PAGAMENTO EXTRA CAIXA A PARTIR DE 28_10_2020.

0783 - PAGAMENTO EXTRACAIXA (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis pelo fato de haver realizado desembolsos não registrados no caixa.

Nota Explicativa: A IRREGULARIDADE ESTÁ EVIDENCIADA NA ESCRITA CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE, MAIS PRECISAMENTE NA CONTA 2.2.01.011.002.5119 - CLIENTES DIVERSOS, PELA BAIXA DE OBRIGAÇÕES, LANÇAMENTO A DÉBITO NO PASSIVO, TENDO POR CONTRAPARTIDA A CONTA 1.1.02.001.142 CLIENTES DIVERSOS, LANÇAMENTO A CRÉDITO NO ATIVO, SEM A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO DESEMBOLSO DO NUMERÁRIO, FACE A AUSÊNCIA DE DADOS NO HISTÓRICO DO LANÇAMENTO CONTÁBIL DE CADA



OPERAÇÃO. A EMPRESA FOI NOTIFICADA PARA APRESENTAR A DOCUMENTAÇÃO QUE DEU AMPARO AOS REGISTROS CONTÁBEIS, MAS NÃO O FEZ. FORAM ELABORADOS O DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 03 PAGAMENTO EXTRA CAIXA ATÉ 27_10_2020 E DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 05 PAGAMENTO EXTRA CAIXA ATÉ 27_10_2020.

0825 - SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente a Conta Bancos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE FOI NOTIFICADO PARA COMPROVAR DOCUMENTALMENTE OS LANÇAMENTOS A DÉBITO DE BANCOS (INGRESSO DE RECURSOS) APRESENTANDO AS NOTAS FISCAIS E AFINS DE CADA REGISTRO. CONTUDO A DOCUMENTAÇÃO REQUERIDA NÃO FOI ENCAMINHADA À FISCALIZAÇÃO. FOI ELABORADO DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 04A SUPRIMENTO IRREGULAR BANCO A PARTIR 28_10_2020. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.

0824 - SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente a Conta Bancos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE FOI NOTIFICADO PARA COMPROVAR DOCUMENTALMENTE OS LANÇAMENTOS A DÉBITO DE BANCOS (INGRESSO DE RECURSOS) APRESENTANDO AS NOTAS FISCAIS E AFINS DE CADA REGISTRO. CONTUDO A DOCUMENTAÇÃO REQUERIDA NÃO FOI ENCAMINHADA À FISCALIZAÇÃO. FORAM ELABORADOS O DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 04 SUPRIMENTO IRREGULAR BANCO ATÉ 27_10_2020 E DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 06 SUPRIMENTO IRREGULAR BANCO ATÉ 27_10_2020. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.

Em decorrência destes fatos, o Auditor Fiscal lançou, de ofício, o crédito tributário no valor **total de R\$ 3.937.005,62 sendo R\$ 1.968.502,81 de ICMS**, por infringência ao art. 158, I, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, §8º, I e II, da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 1.968.502,81 de multa por infração**, com fundamento no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às folhas 09 a 1747 dos autos, contendo:

- Memorial Descritivo, fl. 09 a 35;
- Notificação prévia nº 00603565/2022, emissão: 10/11/2022 fl. 36;
- Demonstrativo analítico 03 pagamento extra caixa até 27/10/2020, fl. 38 a 40;
- Demonstrativo sintético 05 pagamento extra caixa, fl. 41;



- Demonstrativo analítico 03A pagto extra caixa a partir de 28/10/2020, fl. 42;
- Demonstrativo pagamento extra caixa.xlsx Hash: B9A9B8EF4E81263AE18657150C738D86, fl. 43;
- Demonstrativo analítico 01 reconstituição do caixa até 27/10/2020 fl. 44 a 854;
- Demonstrativo sintético 02 reconstituição caixa por dia até 27/10/2020, fl. 866 a 888;
- Demonstrativo sintético 03 reconstituição caixa por mês até 27/10/2020 fl. 889;
- Demonstrativo analítico 01A reconstituição do caixa partir 28/10/2020, fl. 890 a 1008;
- Demonstrativo sintético 02a reconstituição caixa por dia a partir 28/10/2020, fl. 1009 a 1011;
- Demonstrativo sintético 03A reconstituição caixa por mês a partir 28/10/2020, fl. 1012;
- Notificação prévia n° 00592427/2022, emissão: 17/10/2022, fl. 1132;
- Notificação prévia n° 00571269/2022, emissão: 06/09/2022, fl. 1041;
- Notificação prévia n° 02001005/2022, emissão: 30/12/2022, fl. 1014;
- Notificação prévia n° 00609837/2022, emissão: 21/11/2022, fl. 1044;
- Comprovantes bancários, fl. 1015 a 1019 e 1022 a 1037;
- Notificação prévia n° 02001007/2022, emissão: 30/12/2022, fl. 1020;
- Notificação prévia n° 00197680/2023, emissão: 15/06/2023, fl. 1038;
- Demonstrativo reconstituição do caixa.xlsx Hash: 1BC71732C5994B1EAA5C235EE5885865, fl. 1040;
- Demonstrativo analítico 04 suprimento irregular banco até 27/10/2020, fl. 1048 a 1127;
- Demonstrativo sintético 06 suprimento irregular banco até 27/10/2020, fl. 1128;
- Demonstrativo analítico 04A suprimento irregular banco a partir 28/10/2020, fl. 1128;
- Demonstrativo analítico 02 aquisições de mercadorias/serviços sem lançamento na contabilidade, fl. 1133 a 1144;
- Demonstrativo sintético 04 aquisições de mercadorias/serviços sem lançamento na contabilidade, fl. 1145;
- Cópia Livro razão, fl. 1146 a 1743;
- Procuração RC Assessoria Contábil e Empresarial Ltda, CNPJ sob n° 10.835.975/0001-93, Centro- João Pessoa PB, fone (83) 3204-0750, fl. 1743;
- Demonstrativo analítico 02 aquisições de mercadorias_serviços sem lançamento na contabilidade.xlsx Hash: 0B215585161ECB4B784CD54EDFDCBAD3, fl. 1745;
- Demonstrativo Suprimento Irregular Banco.xlsx Hash: 5103F56F35FA898AE3177650AD7D6391, fl. 1746;
- Quadro Geral, fl. 1747;

Cientificada da lavratura do Auto de Infração via Domicílio Tributário Eletrônico - DTe, em 21/06/2023 (fl. 1749), o contribuinte, por Advogado constituído (fl. 1773), apresentou peça reclamatória tempestiva em 19/07/2023 (fl. 1750 a 1772), trazendo as seguintes alegações:



- Nulidade do auto de infração tendo em vista a ausência de qualificação da conduta dos corresponsáveis tributários e de notificação destes, na forma do artigo 41, IV c/c art. 44, parágrafo único da Lei nº 10.094/2013, não sendo garantido o direito de defesa perante o Auto de Infração lavrado;
- Que, na forma dos artigos 43, III e 44 da Lei do PAT, cumpre à Administração Tributária a constatação de terceiro responsável pela infração, mediante procedimento específico que é o Termo de Sujeição Passiva;
- Que existe outra nulidade a ser decretada, visto a necessidade de a fiscalização atender a obrigatoriedade de realização do arbitramento da base de cálculo nas hipóteses de omissão de saídas de mercadorias, na forma prevista pelo art. 3º, §§8º e 9º combinado com art. 23 e seu parágrafo único da lei nº 6.379/96;
- Que a situação apurada pelo fisco se baseia na presunção legal de omissão de saídas, na forma prevista pelo art. 646 e seu parágrafo único do RICMS/PB, onde a base de cálculo não é alcançada pelo valor das operações apuradas, visto não refletir o valor real por caracterizar omissão e/ou não mereçam fé nas hipóteses apuradas de entradas não contabilizadas e de suprimento irregular de caixa e banco, sendo necessária sua determinação por meio do arbitramento, na forma preconizada pelos art. 18 e 23 da lei do ICMS, situação que maculam de improcedência as Infrações nº 0009, 0561 e 0562, por falta de cumprimento da liturgia procedimental de arbitramento da base de cálculo;
- Que há uma concorrência de infração entre as denúncias apuradas no auto de infração, tendo em vista serem de mesma base de infração, não podendo, para um mesmo período, apurar valores presumidamente omitidos com base em procedimentos fiscais que, embora diversos, concluem pela mesma irregularidade fiscal, não pode, por esse motivo, ser mantido, requerendo sua exclusão da exigência fiscal de menor valor;
- Ao final, a Impugnante espera o acolhimento de sua defesa, para que seja acolhida as preliminares de nulidade do auto de infração e no mérito, reconheça a improcedência total por ausência de arbitramento das bases de cálculos presumidas ou sua revisão, para fins de procedência parcial, cominando apenas uma hipótese presuntiva de omissão de saídas por competência fiscalizada.

Em anexo documentos apensados pela defesa às fls. 1773 a 1801 dos autos.



Sem informações de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fl. 1802), remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram encaminhados à Repartição Preparadora (fl. 1803), como medida saneadora, para providenciar a assinatura do representante legal da empresa (advogado), o qual apresentou a peça de defesa sem assinaturas, conforme fls. 1750 a 1772 dos autos.

Cumprida a diligência saneadora, os autos retornaram a GEJUP e distribuídos ao julgador fiscal Joao Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela procedência da exigência fiscal (fl. 1828 a 1847), nos termos da ementa abaixo transcrita:

INEXISTÊNCIA DE EVENTO DE NULIDADE. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA INDEVIDA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. VENDAS TRIBUTÁVEIS EM VALORES INFERIORES ÀS INFORMAÇÕES FORNECIDAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA. MATERIALIDADE DOS FATOS APURADOS.

- Não há nulidade do lançamento fiscal quando nele estão presentes todas as formalidades exigidas pela legislação de regência, com procedimento fiscal procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 16, III da Lei nº 10.094/13, diante do atendimento aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- Rejeita-se o pedido de lavratura de Termo de Sujeição Passiva, diante da inadequação do ato de indiciamento de um terceiro como sujeito passivo da relação tributária sem comprovação de participação objetiva da infração fiscal, sendo, portanto, incabível a sua inclusão na responsabilidade tributária.

- Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS, nos termos do artigo 646, V do RICMS/PB, havendo plena identificação da origem das transações realizadas com cartões de crédito, com dados coletados das informações de operações financeiras realizadas pelo próprio contribuinte, não ocorrendo hipótese de concorrência de infrações, muito menos razoabilidade e legalidade em pleito de arbitramento da base de cálculo das operações glosadas.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio do seu DTe em 14/09/2023 (fl. 1849), a autuada, por meio de advogados legalmente constituídos, apresentou recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fl. 1850 a 1876), onde expôs, em síntese, os mesmos argumentos apresentados na impugnação:

- Nulidade absoluta do lançamento por ausência de qualificação da conduta dos corresponsáveis/interessados tributários e de notificação destes.



- Improcedência do auto de infração por ausência de arbitramento da base de cálculo referente às imputações baseadas em presunções de saídas pretéritas.
- Existência de concorrência de infrações de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, a exemplo de pagamentos extra caixa, insuficiência de caixa e suprimento irregular na conta bancos.
- Requer em preliminar, a nulidade do auto de infração e, no mérito a improcedência por ausência de arbitramento das bases de cálculos presumidas ou sua revisão, para fins de procedência parcial.

Remetidos os autos ao Conselho de Recursos Fiscais, tem-se que foram distribuídos a esta relatoria, conforme critério regimental, para apreciação e julgamento.

Com pedido de sustentação oral formulado via e-mail (fl. 1878), foi emitida solicitação de parecer, com expedição do mesmo, conforme disposição no processo.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001841/2023-76, lavrado em 20 de junho de 2023, em desfavor da empresa CREMOSINN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, com o crédito tributário relatado.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Verifica-se ainda que estão perfeitamente determinadas a natureza das infrações e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe a sanção aplicada, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista na Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

LEI Nº 10.094/2013

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;



V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Verifica-se que a autuada foi previamente notificada, antes da lavratura do auto de infração, para justificar as irregularidades apresentadas pela fiscalização, conforme Notificações Prévias, elencadas no relatório.

DOS SÓCIOS RESPONSÁVEIS/INTERESSADOS

Quanto ao pedido formulado em sede de preliminar, de exclusão dos sócios da condição de corresponsável no auto de infração, não vejo nos autos nenhuma indicação destes como Responsáveis Solidários pelo crédito tributário lançado, neste momento processual.

Entendo que na peça acusatória há apenas a indicação dos responsáveis interessados juridicamente pelo lançamento do auto de infração, e não de forma a responder solidariamente com o valor apurado pela fiscalização.

Embora não haja nos autos nenhum procedimento especial a fim de verificar a responsabilidade dos sócios, como também não foram apresentadas provas neste sentido, e, ainda, não há no auto de infração qualquer fundamento legal para a atribuição de responsabilidade a estas pessoas, cabe observar que a inclusão destes na qualidade de responsável/interessado consiste apenas em medida para que, posteriormente, na fase executória dos créditos tributários, porventura, possa ser analisada a existência da responsabilidade pessoal das pessoas indicadas no auto de infração, uma vez que os sócios estão passíveis de responsabilização nos atos posteriores da Fazenda Pública no sentido de satisfazer o crédito tributário, não havendo prejuízo ao direito de defesa.

Portanto, a indicação dos mesmos como responsáveis/interessados não motiva a nulidade do auto de infração, como também a sua manutenção tem o intuito de que posteriormente a Fazenda Pública possa proceder a análise da responsabilidade tributária pela infração.

Nesse esteio, a manutenção do nome dos sócios, como responsáveis/interessados, não implica afirmar, *a priori*, que estes incorreram na regra do art. 135 do CTN. Este entendimento encontra amparo em decisões prévias deste órgão administrativo colegiado, a exemplo, da ementa abaixo citada, que foi proferida no



Acórdão nº 125/2018, da lavra da eminente Conselheira Maria das Graças Donato Oliveira Lima, *ipsis litteris*:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO INTERNA E INTERESTADUAL NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. PRELIMINAR DE EXCLUSÃO DA CO-RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS. INDEFERIMENTO. CONTRIBUINTE DO SEGUIMENTO NO COMÉRCIO VAREJISTA DE COMBUSTÍVEIS AUTOMOTORES, CUJAS OPERAÇÕES MAIS EXPRESSIVAS SE REGULAM PELO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TÉCNICA FISCAL IMPRÓPRIA À VERIFICAÇÃO DA SUA REGULARIDADE QUANTO À OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. VÍCIO MATERIAL CONFIGURADO. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. PROVIMENTO DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

- Rejeita-se a preliminar de exclusão dos sócios da recorrente do rol dos corresponsáveis/interessados, tendo em vista a necessidade da sua manutenção para posterior análise da responsabilidade tributária pela infração. - A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias nos livros próprios configura a existência de compras efetuadas com receitas de origem não comprovada, presumidamente auferidas mediante omissão de saídas pretéritas tributáveis. Todavia, tal presunção, ínsita no art. 646 do RICMS/PB, não se mostra aplicável nos casos de contribuinte em exercício no seguimento do comércio varejista de combustíveis para automotores, cujas operações de maior predominância nessa atividade se regulam pelo regime da substituição tributária. Adite-se a esse fato a circunstância de que a comercialização pela recorrente também se opera com outros produtos que, apesar de natureza distinta, estão igualmente adstritos ao referido regime de tributação antecipada, o que determina a nulidade do lançamento de ofício, por vício material, visto que a denúncia tem suporte na aplicação de técnica imprópria à aferição da situação do contribuinte, quanto ao cumprimento da obrigação principal.

Ainda, responsável interessado, não é sujeito passivo e como bem mencionado pelo Julgador Singular, ... *não há o que se falar em lavratura de Termo de Sujeição Passiva, uma vez que não se vislumbra motivação lastreada em fato concreto para efeito de imputação da sujeição passiva além da Autuada, não sendo demonstrada qualquer prova material da participação de terceiro na infração original, para o ato infracional apurado pela fiscalização na presente demanda processual.*

Portanto, a lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizaram-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa e o contraditório, que assim o fez, quando da apresentação das suas peças de defesa/impugnação e recurso voluntário, combatendo todas as acusações, de forma tempestivas.

Assim, perfilhamo-nos ao entendimento do órgão julgador singular, rejeitando a preliminar de exclusão dos sócios indicados como responsáveis/interessados, pois a manutenção do nome dos sócios como responsáveis/interessados não implica afirmar que está sendo atribuída a responsabilidade solidária pela obrigação tributária, por esta razão, não há ilegalidade quanto a referida indicação como responsáveis/interessados no auto de infração, sendo desnecessária sua cientificação por não ser sujeito passivo da relação jurídica tributária.



NULIDADE POR FALTA DE ARBIBRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NAS HIPÓTESES DE PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS

A recorrente alega que sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, a autoridade lançadora deverá obrigatoriamente arbitrar o valor da base de cálculo, em obediência ao que estabelecem os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcritos:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé às declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Nova redação dada ao art. 18 pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19.

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tiver por base, ou tomar em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços, direitos ou despesas, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

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;

Nova redação dada ao inciso I do “caput” do art. 23 pela alínea “b” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19.

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação, da prestação ou das despesas, 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.

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria de Estado da Receita;

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;



III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do Regulamento;

IV - o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do Regulamento, em se tratando de saída de mercadorias de estabelecimentos industriais;

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

Da leitura dos dispositivos acima, extrai-se que o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser aplicado quando atendidas as condições dispostas nos artigos 18 e 23, seus incisos e parágrafo único da Lei nº 6.379/96, ou seja, tão somente quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, o que não é o caso dos autos, visto que as informações sobre as nota fiscais são públicas, válidas e merecem fé, estando disponíveis no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica, respeitadas às restrições legais quanto ao sigilo fiscal, bem como os valores detectados de suprimento irregulares de Caixa e de banco, além da constatação de pagamento extracaixa de despesas, objeto dos procedimentos fiscais, portanto valores reais e legítimos das operações fiscais e contábeis realizadas, extraídos da própria contabilidade da empresa.

Os montantes tomados como base de cálculo para a situação do processo em tela foram os valores das notas fiscais não escrituradas (no caso da primeira denúncia), insuficiência de caixa (estouro de caixa) no caso da segunda e terceira acusações, os pagamentos extra caixa (quarta e quinta acusações) e os suprimentos irregulares identificados nas contas Caixa e Bancos (sexta e sétima denúncias), em que se discute os montantes omitidos.

Portanto, a alegação apresentada pela recorrente, subverte toda a lógica das presunções previstas na legislação tributária do Estado da Paraíba.

Este tema, já fora enfrentado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo sido prolatados diversos acórdãos contrários à tese defendida pela autuada, a exemplo do Acórdão nº 467/2020 da lavra do Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, do qual pode-se extrair o fragmento abaixo:

“Com efeito, da leitura das disposições acima, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser convalidado quando atendidas as condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96.

Em apertada síntese, podemos inferir que se trata de medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Antes de tratarmos a respeito da base de cálculo para o caso em exame, é imperioso atentarmos para o fato que motivou a lavratura da peça acusatória em análise. Não podemos olvidar que, conforme já registrado, o



contribuinte está sendo denunciado por haver omitido saídas de mercadorias tributáveis, situação essa autorizada em razão de haver sido detectada a falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios da empresa, bem como pela identificação de diferenças tributáveis nos Levantamentos Financeiros dos exercícios autuados.

Pois bem. Não obstante a defesa afirmar que a autoridade fiscal deveria realizar o arbitramento da base de cálculo das operações presumidas com base nos critérios estabelecidos no parágrafo único do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, entendemos que, para o caso em apreço, tal recurso se mostra inaplicável.

É essencial compreendermos que o arbitramento só se legitima quando os valores (ou os preços) sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Dito isto, observemos que os valores que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores das notas fiscais não escrituradas (no caso da primeira denúncia), bem como os saldos deficitários apurados nos Levantamentos Financeiros (segunda acusação).

E não poderia ser diferente, uma vez que o que se busca alcançar são os montantes das vendas omitidas que possibilitaram (i) a aquisição das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais não escriturados pela empresa e (ii) a realização dos pagamentos dos saldos deficitários identificados nos Levantamentos Financeiros.”

Considerando os fatos expostos, é possível inferir que não caberia à fiscalização proceder a qualquer tipo de arbitramento, porquanto ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, o que afasta a possibilidade de arbitramento, nos termos do art. 23, II, da Lei nº 6.379/96.

Em se tratando das acusações de omissões de saídas descritas no Auto de Infração em análise, a fiscalização não realizou o lançamento em razão de haver fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, pois não houve desconsideração de nenhum documento, livro ou declaração prestada pelo contribuinte. O que se detectou, em verdade, foram situações que ficaram à margem da tributação.

A presunção, ou seja, a compreensão lógica que se extrai de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido não se limita ao fato em si. Ela alcança outros elementos a ele intrinsecamente associados, a exemplo da falta de lançamento de notas fiscais e seus respectivos valores para formação da base de cálculo do fato presumido. Sendo assim, para o caso em comento, não poderia o auditor fiscal lançar mão de qualquer tipo de arbitramento.

Assim, comungo com o entendimento do julgador singular, de que *não há o que se buscar critérios de arbitramento no artigo 23 da Lei nº 6.379/96, muito*



menos razões para se decretar a nulidade do auto de infração ou medida de improcedência de mérito pelo argumento apresentado.

NULIDADE POR CONCORRÊNCIA DE 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, visto que disto adviria figurado *bis in idem*, instituto não recepcionado pelo Direito Tributário Brasileiro.

No caso dos autos, não encontramos operações computadas em mais de uma denúncia, não se afigurando a alegada figura do *bis in idem*.

Bem elucidativo o trecho extraído da sentença singular, que assim descreve:

“Importante registrar que, ao perscrutarmos os autos, visualizamos não existir qualquer situação que possa evidenciar a existência de concorrência de infração no contexto do art. 646 do RICMS/PB, quando se sabe que as situações apuradas pelas técnicas fiscais identificaram fatos geradores próprios decorrentes de pagamento efetuados com receitas omitidas advindas de uso de receitas do Caixa 2(extracaixa), portanto não se materializando a ocorrência de bis in idem no contexto acusatório presente.

Em verdade, a aplicação das técnicas de auditoria na qual se apuram repercussões tributárias com base na presunção legal estabelecida pelo art. 3º, §8º da Lei nº 6.379/96, apenas incidirá em concorrência de infração quando se detectar que o procedimento fiscal utilizado identificou receitas omitidas em período analítico, seja mensal ou anual, no contexto do exercício fiscalizado em comparação com a repercussão tributária apurada na identificação de fatos geradores com pagamento com uso da receita do caixa 2, razão pela qual a lupa fiscalizatória de maior monta alcançaria todas as demais situações sonegatórias apuradas.

Na presente medida, os fatos presuntivos apurados pelas respectivas técnicas fiscais possuem plena identificação própria de cada operação fiscal que desaguaram na omissão de saída pretéritas de mercadorias tributáveis, não havendo qualquer interligação entre as repercussões tributárias calcadas na presunção legal frente as denúncias apuradas”.

Portanto, considero que o lançamento fiscal foi procedido em conformidade com os termos da legislação tributária, não estando configurado nenhum caso de concorrência de infrações.



Infração 01 - 0727 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NA ESCRITA CONTÁBIL

A irregularidade em evidência, constatada pela fiscalização, decorre de o contribuinte ter deixado de lançar as notas fiscais eletrônicas e as notas fiscais (modelos 55 e 65) na Escrituração Contábil Digital - ECD, nos exercícios de 2019 e 2020, conduta esta que faz surgir a acusação *de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente*, **por presunção relativa**, nos termos do que dispõem os artigos 3º, §8º, II, da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 646, IV, c/c arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 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 administradoras de cartões de crédito, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea "a" do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º 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:

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

Nova redação dada ao inciso II do § 8º do art. 3º pelo inciso I do art. 7º da Lei nº 12.094/21 - DOE de 20.10.2021.

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.



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;

(...)

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; (g. n.)

Assim, não havendo contabilização das aquisições realizadas pelo sujeito passivo, remete-se à presunção legal de que estas foram realizadas por meio de recursos marginais. A legislação supra remete ao contribuinte o dever de demonstrar a ineficácia da presunção, pois esta é *juris tantum*. Inclusive o ônus da prova negativa por parte do sujeito passivo, no caso de nota fiscal de aquisição não lançada, é objeto da súmula nº 2 deste egrégio Conselho de Recursos Fiscais. Vejamos:

SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - *constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018).*

A fiscalização juntou aos autos, a relação das notas fiscais objeto da presente acusação, elencadas em planilhas constantes no Demonstrativo analítico 02 aquisições de mercadorias/serviços sem lançamento na contabilidade (fl. 1133 a 1144); Demonstrativo sintético 04 aquisições de mercadorias/serviços sem lançamento na contabilidade (fl. 1145); e Demonstrativo analítico 02 aquisições de mercadorias serviços sem lançamento na contabilidade.xlsx Hash: 0B215585161ECB4B784CD54EDFDCBAD3 (fl. 1745), os quais contém o detalhamento das notas fiscais não escrituradas, que serviram de base para a autuação.

Tratando-se de uma presunção *juris tantum*, onde o lançamento pode ser elidido por prova em contrário, caberia ao contribuinte apresentar provas do efetivo lançamento das notas fiscais autuadas. Por sua vez, a recorrente apenas reafirma a alegação de concorrência entre infrações, o que não é o caso, como já explicitado alhures.



Assim, reitero a legitimidade da técnica de auditoria utilizada, a qual apresentou um arcabouço probatório consistente para fundamentar as denúncias. Sob outra perspectiva, a recorrente não apresentou provas para desconstituir as acusações.

Infrações 02 e 03 - 0758 e 0759 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA), nos períodos de 01.01.2019 a 27/10/20 e 28.10.2020 a 31.12.2020, respectivamente.

Estas acusações, de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciadas pela insuficiência de recursos no caixa, estouro de caixa, foram constatadas após a devida reconstituição da conta Caixa. Estas delações têm por fundamento a presunção juris tantum (admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte), de que os correspondentes recursos advêm de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido, nos termos do artigo 3º, §8º, I, da Lei nº 6.379/96, regulamentado pelo art. 646, I, “a”, c/c arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 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 administradoras de cartões de crédito, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º 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:

I - 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;

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;

(...)

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;

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

A auditoria constatou, a partir das informações constantes no *xml* das notas fiscais eletrônicas e dos lançamentos contidos na ECD, que diversas operações de vendas a prazo, foram contabilizados como vendas à vista, acarretando a majoração do saldo do caixa em inúmeros lançamentos.

A fiscalização excluiu os lançamentos 292852 e 292853, registrados a débito no caixa (notificação nº 00197680/2023), em virtude da falta de amparo documental (duplicatas, boletos e afins, com o respectivo pagamento). Foi ainda excluído o valor da integralização de capital social, por inexistir, documentação probatória a justificar o lançamento.

A fiscalização demonstrou os fatos através das planilhas constantes no Demonstrativo Analítico 01 Reconstituição do Caixa até 27_10_2020; O Demonstrativo Analítico 01A Reconstituição do Caixa a partir 28_10_2020; Demonstrativo Sintético 02 Reconstituição Caixa por dia até 27_10_2020; Demonstrativo Sintético 02A Reconstituição Caixa por dia a partir 28_10_2020; Demonstrativo Sintético 03 Reconstituição Caixa por mês até 27_10_2020 e o Demonstrativo Sintético 03A Reconstituição Caixa por mês a partir 28_10_2020 (fl. 44 a 1012).

Portanto, comprova-se na contabilidade da empresa os lançamentos levantados na auditoria, que acarretaram a ocorrência de insuficiência de Caixa, sem que a recorrente tenha apresentado documentos que atestassem a origem legítima desses recursos, e, assim, elidir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Por sua vez, a recorrente apenas reafirma a alegação de concorrência entre infrações, o que não é o caso.

Portanto, venho a ratificar a decisão de primeira instância, para declarar legítimo o crédito tributário apurado pela auditoria nas acusações 02 e 03 - 0758 e 0759 – de Insuficiência de Caixa (Estouro de Caixa).



Infrações 04 e 05 - 0783 e 0784 - PAGAMENTO EXTRACAIXA, nos períodos de 01.12.2019 a 30/09/20 e 28.10.2020 a 31.12.2020, respectivamente.

Estas acusações, de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, foram evidenciadas na escrita contábil do contribuinte, pela constatação de pagamentos de obrigações do passivo, sem a comprovação da origem do numerário.

A repercussão no recolhimento do ICMS ocorre quando se verifica através da aferição da Conta Caixa, quanto aos lançamentos realizados a crédito, a ocorrência de pagamentos com valores ou datas divergentes dos documentos pertinentes, ou a ausência de lançamento a crédito de desembolsos documentalmente comprovados, fazendo surgir a presunção legal de que o numerário utilizado para o pagamento teria advindo da omissão pretéritas de saídas de mercadorias tributáveis

Para efeito de configuração do pagamento “extracaixa” necessária será a devida identificação do dispêndio realizado ou do desembolso efetivado sem o competente registro de caixa ou sua contabilização nos assentamentos contábeis da operação financeira, ou seja, estamos diante da materialização do chamado “caixa dois”, de acordo com o regramento previsto no artigo 3º, §8º, I, da Lei nº 6.379/96, regulamentado pelo art. 646, III, c/c arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 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 administradoras de cartões de crédito, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º 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:

I - 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;

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de



pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

Nova redação dada ao inciso II do § 8º do art. 3º pelo inciso I do art. 7º da Lei nº 12.094/21 – DOE de 20.10.2021.

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

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;

(...)

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;

A irregularidade está evidenciada na escrita contábil do contribuinte, na conta 2.2.01.011.002.5119 – CLIENTES DIVERSOS, pela baixa de obrigações, com lançamento a débito no passivo, tendo por contrapartida a conta 1.1.02.001.142 CLIENTES DIVERSOS, lançamento a crédito no ativo, sem a comprovação da origem do desembolso do numerário, diante da ausência de dados no histórico do lançamento contábil de cada operação, tendo a empresa sido notificada para apresentar a documentação que deu amparo aos registros contábeis, o que não o fez.

A fiscalização demonstrou os fatos através das planilhas constantes no Demonstrativo Analítico 03 Pagamento Extra Caixa até 27_10_2020; Demonstrativo Sintético 05 Pagamento Extra Caixa até 27_10_2020; e Demonstrativo Analítico 03A Pagamento Extra Caixa a partir de 28_10_2020 (fl. 36 a 46).

Por sua vez, a recorrente apenas reafirma a alegação de concorrência entre infrações, o que não é o caso.



Assim, sem a apresentação de elementos que comprovem a inexistência dos fatos apurados, não há como ilidir as acusações, o que faz persistir a presunção contida nas infrações 04 e 05 - 0783 e 0784 – de Pagamento Extra-caixa.

Infrações 06 e 07 - 0824 e 0825 - SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS, nos períodos de 01.12.2019 a 31/03/20 e 12.2020, respectivamente.

Ao constatar a ausência de comprovação da origem dos lançamentos a débito na conta Bancos, o agente fazendário denunciou o contribuinte de haver omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, apontando, como infringidos, o artigo 3º, §8º, I, da Lei nº 6.379/96, regulamentado pelo art. 646, I, “b”, c/c arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 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 administradoras de cartões de crédito, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º 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:

I - 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;

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

Nova redação dada ao inciso II do § 8º do art. 3º pelo inciso I do art. 7º da Lei nº 12.094/21 - DOE de 20.10.2021.

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em



valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

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;

(...)

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;

No campo probatório, tem-se que as relações dos lançamentos a débito na conta Bancos - considerados suprimentos irregulares - foram demonstrados através das planilhas contidas nos Demonstrativo Analítico 04 Suprimento Irregular Banco até 27_10_2020; Demonstrativo Sintético 06 Suprimento Irregular Banco até 27_10_2020; e Demonstrativo Analítico 04A Suprimento Irregular Banco a partir 28_10_2020 (fl. 1048 a 1131).

Considerando os elementos contidos nos autos, resta demonstrado que o Contribuinte não apresentou provas para afastar a exigibilidade destes lançamentos indiciários que se apoiam na legislação.

Frente ao acima exposto e após analisadas todas as questões pertinentes às denúncias registradas na inicial relativas às diversas situações apuradas pela fiscalização, confirmo a procedência das irregulares apuradas.

DAS PENALIDADES APLICADAS:

Para todas as infrações imputadas neste auto de infração, a fiscalização, acertadamente, aplicou a multa por infração nos termos do artigo 82, inciso V, alínea “f”, da lei 6.379/96, abaixo reproduzida:

Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência do Estado da Paraíba (UFR-PB), prevista no art. 184 desta Lei, vigente no exercício em que se tenha constatado a infração;



II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;
(...)

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):

(Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.)

V - de 75% (setenta e cinco por cento): (nova redação).

(...)

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;

Com o advento da Lei 12.788/2023, que reduziu para 75% o percentual da multa incidente sobre o valor do imposto inadimplido, prevista no inciso V, do artigo 82, da Lei 6.379/96, torna-se necessário reduzir, de ofício, a penalidade aplicada no presente auto de infração, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovemento. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, reformo, de ofício, a decisão monocrática, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001841/2023-76, lavrado em 20 de junho de 2023, em desfavor da empresa CREMOSINN INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.138.199-5, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 3.444.879,68** (três milhões, quatrocentos e quarenta e quatro mil, oitocentos e setenta e nove reais e sessenta e oito centavos), **sendo R\$ 1.968.502,81** (um milhão, novecentos e sessenta e oito mil, quinhentos e dois reais e oitenta e um centavos) **de ICMS**, por infringência ao artigo 3º, §8º, I e II, da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 646, I, “a” e “b”, III e IV, c/c arts. 158, I e 160, I, todos do RICMS/PB, e **R\$ 1.476.376,87** (um milhão, quatrocentos e setenta e seis mil, trezentos e setenta e seis reais e oitenta e sete centavos) **de multas por infração**, com fundamento no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.



Ao tempo que cancelo, o montante total de **R\$ 492.125,94** de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 08 de julho de 2025.

Heitor Collett
Conselheiro Relator