



PROCESSO Nº 2041062024-6 - e-processo nº 2024.000459475-0

ACÓRDÃO Nº 399/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: RAÇÃO FORTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - PATOS

Autuante: FRANCISCO DE ASSIS LEMOS DE SOUZA FILHO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**NULIDADES NÃO CONFIGURADAS. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA IMPERTINENTE. NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. APROPRIAÇÕES INDEVIDAS DE CRÉDITOS FISCAIS. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- 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 atribuição de responsabilidade apenas como interessado

- 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 - Confirma-se a denúncia de crédito indevido constatada em diversas operações fiscais com documentos fiscais sem destaque de ICMS, bem como apropriação de crédito indevido em aquisição de serviço de transporte com mercadorias destinadas ao uso e consumo e em prestação de serviços de transporte onde consta tomador diverso do serviço prestado, não se revelando a legitimidade necessária para usufruto creditício pela adquirente.



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, mantendo inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002018/2024-69**, lavrado em 23 de setembro de 2024, em desfavor da empresa RAÇÃO FORTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES LTDA, inscrição estadual nº 16.317.862-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 229.065,65** (duzentos e vinte e nove mil, sessenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), **sendo R\$ 130.894,64** (cento e trinta mil oitocentos e noventa e quatro reais e sessenta e quatro centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 72, §§ 1º e 2º; art. 75, §2º; art. 158, I, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, §8º, II, da Lei nº 6.379/96, e **R\$ 98.171,01** (noventa e oito mil, cento e setenta e um reais e um centavo) **de multas por infração**, fundamentada no art. 82, *inciso V, alíneas “f” e “h”*, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de julho de 2025.

HEITOR COLLETT  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

GUSTAVO CARNEIRO DE OLIVEIRA  
Assessor



PROCESSO Nº 2041062024-6 - e-processo nº 2024.000459475-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: RAÇÃO FORTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: FRANCISCO DE ASSIS LEMOS DE SOUZA FILHO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**NULIDADES NÃO CONFIGURADAS. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA IMPERTINENTE. NÃO CABIMENTO DO ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. APROPRIAÇÕES INDEVIDAS DE CRÉDITOS FISCAIS. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- 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 atribuição de responsabilidade apenas como interessado

- 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 - Confirma-se a denúncia de crédito indevido constatada em diversas operações fiscais com documentos fiscais sem destaque de ICMS, bem como apropriação de crédito indevido em aquisição de serviço de transporte com mercadorias destinadas ao uso e consumo e em prestação de serviços de transporte onde consta tomador diverso do serviço prestado, não se revelando a legitimidade necessária para usufruto creditício pela adquirente.



## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002018/2024-69, lavrado em 23 de setembro de 2024, em desfavor da empresa RAÇÃO FORTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES LTDA, inscrição estadual nº 16.317.862-3, com as denúncias de:

**0684 - CREDITO INDEVIDO (SEM DESTAQUE EM DOC. FISCAL) >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS não destacado em documento fiscal.

**Nota Explicativa:** IRREGULARIDADE DEMONSTRADAS NA BDMALHA, INCONSISTENCIA 01 E INCONSISTENCIA 09, EM ANEXO.

**0720 - FALTA DE LANCAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

**Nota Explicativa:** IRREGULARIDADE DETECTADA NO BDMALHA, INCONSISTÊNCIA 26, PLANILHA EM ANEXO.

**0719 - FALTA DE LANCAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO (PERIODO ATE 27/10/2020) >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

**Nota Explicativa:** IRREGULARIDADE DETECTADA NO BDMALHA, INCONSISTÊNCIA 26, PLANILHA EM ANEXO.

**1205 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (AQUISICAO DE SERVICO DE TRANSPORTE QUE ACOBERTOU O TRANSITO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO) >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito do ICMS, destacado em documento fiscal concernente à prestação de serviço de transporte que acobertou aquisição de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento.

**Nota Explicativa:** IRREGULARIDADE DETECTADA NO BDMALHA, INCONSISTÊNCIA 05, PLANILHA EM ANEXO.



**1206 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (PRESTACAO DE SERVICO DE TRANSPORTE - TOMADOR DIVERSO) >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito do ICMS, concernente a prestação de serviços de transporte onde consta tomador diverso do serviço.

**Nota Explicativa:** IRREGULARIDADE DETECTADA NO BDMALHA, INCONSISTÊNCIA 08, PLANILHA EM ANEXO.

Em decorrência destes fatos, o Auditor Fiscal lançou, de ofício, o crédito tributário no valor **total de R\$ 229.065,65 sendo R\$ 130.894,64 de ICMS**, por infringência ao art. 72, §§ 1º e 2º; 75, §2º; 158, I, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, §8º, II, da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 98.171,01 de multa por infração**, com fundamento no art. 82, V, "f" e "h", da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às folhas 05 a 18 dos autos.

Cientificada da lavratura do Auto de Infração via Domicílio Tributário Eletrônico - DTe, em 26/09/2024 (fl. 19), o contribuinte, por Advogado constituído (fl. 38), apresentou peça reclamatória tempestiva em 28/10/2024 - segunda-feira (fl. 20 a 37), trazendo as seguintes alegações:

- em preliminar, a existência de 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 LPAT, cumpre à Administração Tributária a incidência de sujeição passiva junto a terceiro responsável pela infração, dos senhores Maria Auxiliadora Gomes dos Santos e Mariana Lopes Gomes, ambas com endereço indicado folha de rosto do auto de infração mediante procedimento específico que é o Termo de Sujeição Passiva;
- que existe outra nulidade a ser decretada, visto a ausência de a fiscalização atender a obrigatoriedade da realização de o 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 não contabilização de notas de entrada constitui omissão contábil (art. 18 da Lei do ICMS) e fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação (Inc. II, do art. 23, da Lei do ICMS), o que torna obrigatório o arbitramento da base de cálculo tal como determinado na legislação de regência, não sendo suficiente



para o aperfeiçoamento do lançamento indiciário a só presunção de ocorrência do fato gerador;

- que o reconhecimento de que a descrição da infração objeto da imputação está em desacordo com os fundamentos legais a ela correlacionados, disso resultando a necessidade de decretação de nulidade do auto, na forma do art. 142 do CTN c/c artigos 14, III, 16 e 17, II e III, todos da Lei do PAT/PB;

- que sobre as inconsistências 19-1 e 19-2, a ora impugnante não reconhece o documento fiscal, não trabalha com vendas de sucatas e não transacionou com o empreendimento RECYACO, a qual emitiu notas fiscais próprias, sob os nº 3896, 3898, 3899 e 3900.

- que não reconhece as notas fiscais pertinentes à inconsistência 26, motivo pelo qual, não foram inseridas no SPED fiscal, quais sejam, as notas 1676, 3, 140, 1068, 1341, 6852, 1993, 2133, 448, 6677, 6709, 6904, 13, 18638, 18640, 253, 8, 16, 451 e 1370;

- que referente à inconsistência 05, as notas são referentes à aquisição de insumos (Caroço de Algodão) corretamente lançadas no SPED, nos registros C100 e C170 cadastrado como mercadoria para consumo, contudo, trata-se de insumo;

- que à inconsistência 01, pertinente à Nota Fiscal nº 1575, esta é correspondente a aquisição de insumos de produtor rural, cujo crédito foi informado no campo de dados adicionais da NF referida;

- que a Nota Fiscal nº 5161 é referente à aquisição de saco convencional, utilizado como material para envasamento de produto, tendo sido lançado como aquisição de insumos;

- que os Conhecimentos de Transporte nº 36, 37 e 39, tiveram destaque do ICMS no campo da substituição tributária, possivelmente por erro da transportadora. Entretanto, os campos de base de cálculo e alíquota foram regularmente preenchidos, o que conferiu direito ao crédito de ICMS.

Por fim, a Impugnante espera o acolhimento de sua defesa, para que seja decretada a improcedência do auto de infração, bem como o acolhimento da nulidade, requerendo, ainda, a intimações sejam endereçadas ao escritório dos advogados procuradores com endereço firmado na procuração anexada.

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



Sem informações de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fl. 41), remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Joao Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela procedência da exigência fiscal (fl. 44 a 60), nos termos da ementa abaixo transcrita:

*INEXISTÊNCIA DE EVENTO DE NULIDADE. TERMO DE SUJEIÇÃO PASSIVA IMPERTINENTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. PLEITO DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO IMPRÓPRIA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DÉFICIT APURADO ENTRE RECEITAS E DESPESAS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. 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 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 configura a existência de compras efetuadas 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, não ocorrendo legalidade em pleito de arbitramento da base de cálculo das operações não lançadas. Ausência de elementos nulificante da denúncia.*

*- Confirma-se a denúncia de crédito indevido constatada em diversas operações fiscais com documentos fiscais sem destaque de ICMS, bem como apropriação de crédito indevido em aquisição de serviço de transporte com mercadorias destinadas ao uso e consumo e em prestação de serviços de transporte onde consta tomador diverso do serviço prestado, não se revelando a legitimidade necessária para usufruto creditício pela adquirente. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.*

Cientificada da decisão de primeira instância por meio do seu DTe em 16/05/2025 (fl. 62), a autuada, por meio de advogados legalmente constituídos (fl. 64), apresentou recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, em 13/06/2025 (fl. 65 a 92), 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.



- Além do mais, não foi determinada a lavratura do termo de sujeição passiva, uma vez que não foi vislumbrada motivação lastreada em fato concreto para efeito de imputação de sujeição passiva além da autuada.
- Improcedência do auto de infração por ausência de arbitramento da base de cálculo referente às imputações baseadas em presunções de saídas pretéritas.
- Requer em preliminar, a nulidade do auto de infração e, no mérito a improcedência ou sua revisão, para fins de procedência parcial.
- Requer, ainda, que as intimações e notificações sejam endereçadas ao escritório dos Advogados procuradores da impugnante.

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

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 93300008.09.00002018/2024-69, lavrado em 23 de setembro de 2024, em desfavor da empresa RAÇÃO FORTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES 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 tomou conhecimento dos autos, através do seu representante, o qual requereu a extração de cópia integral do processo administrativo tributário, junto a Repartição Fiscal (fl. 63).

**SÓCIOS RESPONSÁVEIS INTERESSADOS**

Quanto a condição dos sócios estabelecidas 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.

Por este motivo, desnecessário o procedimento especial a fim de verificar a responsabilidade solidária dos sócios. 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 solidária, além da Autuada, não sendo demonstrada qualquer prova material da participação de terceiro na infração original, ou que tenha agido com excesso de poderes ou infração ao estatuto social, para o ato infracional apurado pela fiscalização na presente demanda processual.

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, 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, insita 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.*

Portanto, 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.

Assim, 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.

## NULIDADE POR FALTA DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

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, validas e merecem fé, estando disponíveis no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica, respeitadas às restrições legais quanto ao sigilo fiscal, bem como os valores dos créditos do ICMS indevidamente apropriados, objeto dos procedimentos fiscais, os quais constam na própria EFD, portanto valores reais e legítimos das operações fiscais e contábeis realizadas, extraídos da própria contabilidade da empresa.

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 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 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.*

### **Acusações 02 e 03 de 0720 e 0719 FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO**

Estas irregularidades tratam da presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatada pela falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, prevista no art. 3º, §8º, II, da Lei nº 6.379/96, regulamentado pelo artigo 646, IV 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. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação.*

*(...)*

*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.)*

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



A obrigatoriedade de escrituração envolve a obrigação de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS/PB.

A tributação recai sobre o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de fonte para o pagamento das aquisições, cujas entradas não foram registradas, o que implica violação aos arts. 158, I do RICMS/PB.

Assim, não havendo contabilizado 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 n.ºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018).*

A fiscalização constatou os fatos mediante análise da BDMALHA apurada na Inconsistência 26, correspondente aos meses de julho de 2019 a dezembro de 2020, juntando aos autos, a relação das notas fiscais objeto da presente acusação, elencadas em planilhas constantes no demonstrativo, com as chaves de acesso das NF-e de entradas (fl. 14 a 18).

Por sua vez, caberia ao Recorrente apresentar provas do efetivo lançamento das notas fiscais autuadas, o que não o fez. Assim, reitero a legitimidade da técnica de auditoria utilizada, a qual apresentou provas consistentes para fundamentar as denúncias.

**Infrações 01, 04 e 05 de:**

- 0684 - CRÉDITO INDEVIDO (SEM DESTAQUE EM DOC. FISCAL)
- 1205 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (AQUISIÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE QUE ACOBERTOU O TRÂNSITO DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO)
- 1206 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - TOMADOR DIVERSO)

Nestas acusações, com a apuração das Inconsistências 01, 05, 08 e 09, a fiscalização denunciou a empresa de utilizar-se indevidamente de créditos fiscais de ICMS em diversas situações infracionais, como (0684) a utilização indevida de créditos



sem destaque em documentos fiscais; (1205) utilização indevida de ICMS, destacado em documento fiscal concernente à prestação de serviço de transporte que acobertou aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento; (1206) utilização indevidamente de créditos do ICMS, concernentes as prestações de serviços de transporte onde consta tomador diverso do receptor do serviço, resultando, em todos os casos, na falta de recolhimento do imposto estadual.

A Lei nº 6.379/96, regulamentada com o Decreto nº 19.930/97, alicerçadas na Lei Complementar 87/96, impõem certas condições de vedações e/ou impedimentos legais para apropriação dos créditos fiscais em certas operações/prestações, em especial nas aquisições de mercadorias ou serviços sem destaque de ICMS nas respectivos documentos fiscais, bem como quando destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, além de vedar, também, o usufruto de créditos em que o tomador de serviço é diverso do real contratante. Vejamos os artigos 72, I, §§ 1º e 2º; art. 75, §2º, art. 77 e art. 85, II, § 2º, I, do RICMS/PB, sobre o tema:

*Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:*

*I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto nos §§ 1º, 10 e 11 deste artigo e no § 4º do art. 85;*

*§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03):*

*I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;*

*(...)*

*Art. 75. Salvo disposição expressa em contrário, não será admitida a dedução do imposto não destacado na nota fiscal ou calculado em desacordo com as normas da legislação vigente.*

*(...)*

*§ 2º A utilização de crédito fiscal não destacado na nota fiscal ou a diferença relativa a crédito destacado a menor, na hipótese do § 1º deste artigo, somente será admitida após autorização da Secretaria Executiva da Secretaria de Estado da Receita exarada em processo devidamente instruído com a prova documental de que o imposto foi recolhido pelo estabelecimento remetente.*

*(...)*

*Art. 77. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento.*

*(...)*

*Art. 82. Não implicará crédito do imposto:*

*(...)*

*II - até 31 de dezembro de 2032, a entrada real ou simbólica de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento;*

*(...)*



§ 2º Ocorrendo ou sendo previsível quaisquer das hipóteses previstas neste artigo, deverá o contribuinte:

I - deixar de registrar, desde logo, o crédito fiscal, se a situação for conhecida

A fiscalização demonstrou os fatos mediante apresentação das planilhas das fls. 07 a 13 dos autos, onde vislumbramos a plena materialidade das acusações, as quais servem de suporte legal às irregularidades denunciadas.

Caberia ao Recorrente apresentar provas visando desconstituir os fatos apurados, o que não o fez. Assim, reitero a legitimidade da técnica de auditoria utilizada, a qual apresentou provas consistentes para fundamentar as denúncias.

#### DAS PENALIDADES APLICADAS:

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

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

*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 75% (setenta e cinco 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;*

*h) aos que utilizarem crédito indevidamente;*

Do Pedido para as Intimação serem Endereçadas aos Patronos da Recorrente.

Nesse ponto, faço negar o requerido acima, visto não existir previsão na Lei nº 10.094/2013, de obrigatoriedade para que as notificações e/ou intimações sejam feitas aos advogados, ou mesmo, que os Órgãos Julgadores atendam a tais requerimentos, pois, com o advento do meio informatizado de cientificação /notificação, adotado pela SEFAZ/PB, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DTe, previsto no art. 46, III, da Lei nº 10.094/2013, as notificações relacionadas aos processos administrativos tributários devem ser efetuadas por esse meio.

Por sua vez, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros – inclusive, advogados - a seu DTe, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017.



Ao consultar o Sistema ATF da SEFAZ/PB, link “Cadastro”, pode-se constatar que a empresa tem seu DTe Ativo.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002018/2024-69**, lavrado em 23 de setembro de 2024, em desfavor da empresa RAÇÃO FORTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE RAÇÕES LTDA, inscrição estadual nº 16.317.862-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 229.065,65** (duzentos e vinte e nove mil, sessenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), **sendo R\$ 130.894,64** (cento e trinta mil oitocentos e noventa e quatro reais e sessenta e quatro centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 72, §§ 1º e 2º; art. 75, §2º; art. 158, I, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, §8º, II, da Lei nº 6.379/96, e **R\$ 98.171,01** (noventa e oito mil, cento e setenta e um reais e um centavo) **de multas por infração**, fundamentada no art. 82, inciso V, alíneas “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de julho de 2025.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator