



PROCESSO Nº 2314232023-7 - e-processo nº 2023.000532329-6

ACÓRDÃO Nº 178/2026

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA.

Advogada: Sr.ª TATIANA HELENA ATAÍDE DE CARVALHO, inscrita na OAB/PB sob o nº 11.285

2ª Recorrente: TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA

Autor: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. PAGAMENTO EXTRACAIXA. PARCIALIDADES. PASSIVO INEXISTENTE. EVIDENCIADO. RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. ALTERADA DECISÃO SINGULAR QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- Desqualificado o pleito de decadência sobre os lançamentos tributários referentes às infrações apuradas no exercício de 2018, diante da aplicação da regra normativa prevista pelo artigo 173, inciso I do CTN.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei não sendo caracterizado cerceamento de defesa ao contribuinte, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, não havendo motivação para decretação de nulidade processual.

- A verificação de saldo credor na Conta Caixa, seja de forma direta ou observado na reconstituição da Conta Caixa, à luz da documentação apresentada pelo contribuinte, que evidencia estouro de caixa, bem como a identificação da ocorrência de pagamentos extracaixa, levam à presunção legal, relativa, da ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Redução do crédito tributário inicialmente apurado, diante do resultado de diligência fiscal, ainda em sede 1ª instância.



- É pacífico o entendimento acerca da existência de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, quando se constatar a ocorrência de passivo inexistente cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos não tributados.

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 dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do primeiro, e desprovimento do segundo, alterando a decisão singular quanto aos valores, e julgar parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003813/2023-93, lavrado em 21/12/2023, contra a empresa TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA., inscrição estadual nº 16.100.157-2, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor total de **R\$ 1.489.326,11** (um milhão, quatrocentos e oitenta e nove mil, trezentos e vinte e seis reais e onze centavos), sendo **R\$ 851.043,49** (oitocentos e cinquenta e um mil, quarenta e três reais e quarenta e nove centavos) **de ICMS**, como infringência ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º, da Lei nº 6.379/1996, e **R\$ 638.282,62** (seiscentos e trinta e oito mil, duzentos e oitenta e dois reais e sessenta e dois centavos), **de multa por infração**, com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 236.778,79**, sendo **R\$ 135.302,16** de **ICMS** e **R\$ 101.476,63** de **multa por infração**, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de abril de 2026.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), LARISSA MENESES DE ALMEIDA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO N° 2314232023-7 - e-processo n° 2023.000532329-6

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA.

Advogada: Sr.ª TATIANA HELENA ATAÍDE DE CARVALHO, inscrita na OAB/PB sob o n° 11.285

2ª Recorrente: TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA

Autor: CARLOS EUGÊNIO BARRETO ALVES ROCHA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. PAGAMENTO EXTRACAIXA. PARCIALIDADES. PASSIVO INEXISTENTE. EVIDENCIADO. RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. ALTERADA DECISÃO SINGULAR QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- Desqualificado o pleito de decadência sobre os lançamentos tributários referentes às infrações apuradas no exercício de 2018, diante da aplicação da regra normativa prevista pelo artigo 173, inciso I do CTN.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei não sendo caracterizado cerceamento de defesa ao contribuinte, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, não havendo motivação para decretação de nulidade processual.

- A verificação de saldo credor na Conta Caixa, seja de forma direta ou observado na reconstituição da Conta Caixa, à luz da documentação apresentada pelo contribuinte, que evidencia estouro de caixa, bem como a identificação da ocorrência de pagamentos extracaixa, levam à presunção legal, relativa, da ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Redução do crédito tributário



inicialmente apurado, diante do resultado de diligência fiscal, ainda em sede 1ª instância.

- É pacífico o entendimento acerca da existência de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, quando se constatar a ocorrência de passivo inexistente cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos não tributados.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003813/2023-93, lavrado em 21/12/2023, em desfavor da empresa TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA., inscrita no CCICMS-PB nº 16.100.157-2, no qual constam as seguintes acusações:

1ª ACUSAÇÃO: 0758 - INSUFICIENCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) (PERÍODO: 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). TENDO SIDO DETECTADO INGRESSOS NO CAIXA DE VALORES ORIUNDOS DE VENDAS A PRAZO, CHEQUE DEVOLVIDO, RETENÇÃO IRRF, PLANO DE SAÚDE, DESCONTO DE INSS, RET. TRIBUTOS FEDERAIS, DESCONTO POR FALTA, RETENÇÃO DE CONT SINDICAL, OP BANCÁRIA E ORIGEM DESCONHECIDA PROCEDEU-SE À SUA RECONSTITUIÇÃO, EXCLUINDO-SE OS REGISTROS ORIUNDOS DESSES EVENTOS, ACARRETANDO A EXISTÊNCIA DE SALDO CREDOR EM ALGUNS PERÍODOS, CONFORME DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 01 RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA_2018, DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 01 RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA POR DIA E DEMONSTRATIVO SINTÉTICO 02 RECONSTITUIÇÃO DO CAIXA POR PERÍODO 2018.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96.	Art. 82, V, “F”, da Lei n.6.379/96.
Períodos: FEVEREIRO A DEZEMBRO DE 2018.	



2ª ACUSACÃO: 0783 - PAGAMENTO EXTRACAIXA (PERIODO ATÉ 27/10/2020) >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis pelo fato de haver realizado desembolsos não registrados no caixa. A IRREGULARIDADE ESTÁ EVIDENCIADA NA ESCRITA CONTÁBIL DO CONTRIBUINTE, MAIS PRECISAMENTE, NA CONTA 21115001-ADIANT.P/DESC.DUPLS., PELA BAIXA DE OBRIGAÇÕES, LANÇAMENTO A DÉBITO NO PASSIVO, TENDO POR CONTRAPARTIDA A CONTA 11202001 CLIENTES DIVERSOS, LANÇAMENTO A CRÉDITO NO ATIVO, SEM A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DO DESEMBOLSO DE NUMERÁRIO, TENDO EM VISTA 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 OS APRESENTOU, TENDO SIDO ELABORADO O DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 03 MOVIMENTAÇÃO DO PAGAMENTO EXTRACAIXA NA CONTA 21115001 E DEMONSTRATIVO ANALÍTICO 04 PAGAMENTO EXTRACAIXA. VIDE DETALHAMENTO CONTIDO NO MEMORIAL DESCRITIVO QUE INTEGRA O AUTO DE INFRAÇÃO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Períodos: JANEIRO A JUNHO DE 2018	

3ª ACUSACÃO: 0799 - PASSIVO INEXISTENTE (OMISSAO DE SAIDAS) (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações inexistentes.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º, da Lei nº 6.379/1996	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Período: DEZEMBRO DE 2018.	



Em decorrência dos fatos acima, o Representante Fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ **1.726.104,90**, sendo R\$ **986.345,65** de ICMS, e R\$ **739.759,25** a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 5-812: Memorial Descritivo e Demonstrativos Analíticos e Sintéticos das Infrações denunciadas.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 26/12/2023, fl. 814, a autuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 815-867, e anexos com provas documentais às fls. 868 a 2.209, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- Em princípio, requer a decretação de decadência parcial sobre os fatos geradores de parcela dos tributos lançados ocorridas entre 01/01/2018 e 25/12/2018, na forma prevista pelo art. 150, § 4º, do CTN;

- que há nulidade do auto de infração por entender ausência de descrição idônea da conduta do sujeito passivo por absoluta imprecisão quanto aos elementos fáticos basilares do lançamento fiscal (seja pela falta de indicação, no bojo do AI, das bases de cálculo e das alíquotas utilizadas ou pelo imperfeito enquadramento legal dos fatos que se busca imputar à empresa), restando, nesse cenário, um patente prejuízo ao direito de defesa do contribuinte, de sorte a macular a própria higidez do auto de infração ora fustigado, nos precisos termos dos arts. 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013;

- que se verifica nulidade da primeira infração por constar período autuado que difere do período indicado na notificação enviada ao contribuinte em sede de fiscalização;

- que se vislumbra nulidade da terceira infração por vício material, tendo em vista a ocorrência de equívoco na indicação do critério temporal do lançamento;

- 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 pelas infrações imputadas, sendo necessária sua determinação por meio do arbitramento, na forma preconizada pelos art. 18 e 23 a lei do ICMS, onde o auto de infração sob análise é inegavelmente nulo, uma vez que a fiscalização adotou os valores das supostas irregularidades encontradas, as quais ensejaram a incidência presuntiva do imposto, como base de cálculo deste, ao invés de efetuar o arbitramento da base de cálculo conforme disposição do Parágrafo Único do art. 23 da LICMS;

- 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;

- no mérito, requer a improcedência da Infração nº 0758, visto o equívoco da autoridade fiscal que, simplesmente, considerou que todas essas operações lançadas a débito de Caixa da empresa teriam sido lançadas de forma irregular no Caixa e as glosou, sem nenhuma ponderação quanto à existência de documentos que validem essas operações;

- que os fatos apurados representam meras transferências de valores do Banco para o Caixa, que simplesmente permutam entre as contas mencionadas, onde o que ocorre é apenas a anulação da operação, sem qualquer repercussão na disponibilidade do caixa;

- que há outras pequenas parcelas de valores glosados pela fiscalização que representam retenções de IRPF e de contribuições sindicais referentes a lançamentos a débito de caixa, cujos valores decorrem das operações financeiras regulares realizadas pela impugnante;

- que sobre a Infração nº 0783, informa que não procede a autuação, visto representar um mero ajuste contábil de movimentação entre contas patrimoniais, sem qualquer interferência no resultado do exercício, haja vista a referida conta recebeu, equivocadamente, créditos de pagamentos de duplicatas, quando, na verdade, tais pagamentos de créditos deveriam ter sido lançados diretamente na conta 11202001 - clientes diversos (conta do ativo).

- que as origens dos valores foram devidamente comprovadas, não havendo, sob nenhum aspecto, que se cogitar que a operação de baixa de tais obrigações se deu através de recursos “extracaixa”;

- que acerca da Infração nº 0799, reitera o mesmo argumento de nulidade apresentado em grau de preliminar de que a fiscalização incorreu em um grave equívoco, uma vez que indicou como critério temporal do lançamento apenas o mês de dezembro/2018 e não o exercício por inteiro – isto é, janeiro/2018 a dezembro de 2018;

-ao final, roga pelos acolhimentos da defesa apresentada, das preliminares de nulidade e improcedência das acusações.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que diante da apresentação dos argumentos e provas documentais, retornou os autos em diligência para análise da fiscalização em relação aos elementos de defesa.

Em resposta, a fiscalização apresentou parecer conclusivo com ajustes no crédito tributário original, conforme informações prestadas às fls. 2215 a 2227 dos autos.

Sendo devidamente cientificado dos termos da diligência realizada, o contribuinte compareceu, aos autos, apresentando sua defesa em que discorda do resultado da diligência, reiterando os argumentos de nulidade e de improcedência contidos na Impugnação.



Retornando os autos para julgamento em 1ª instância, o julgador fiscal decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fls. 2767-2788, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. PRELIMINARES DE NULIDADE REJEITADAS. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. PARCIALIDADE. PAGAMENTO EXTRACAIXA. ERRO FORMAL NA IDENTIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. NULIDADE. PASSIVO INEXISTENTE. PROCEDÊNCIA.

- Desqualificado o pleito de decadência sobre os lançamentos tributários referentes às infrações apuradas no exercício de 2018, diante da aplicação da regra normativa prevista pelo artigo 173, inciso I do CTN.

- A lavratura do auto de infração foi procedida consoante às cautelas da lei não sendo caracterizado cerceamento de defesa ao contribuinte, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, situação que não motiva decretação de nulidade processual, com exceção da Infração nº 0783.

- Parcialidade na acusação postulada na Infração nº 0758, através da constatação de insuficiência de caixa, representativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ante a acolhida dos argumentos e provas materiais apresentadas capazes de elidir, em parte, a irregularidade fiscal apurada.

- Imprecisão na descrição da infração nº 0783 acarreta a nulidade referente a denúncia de pagamento extracaixa, quando, em verdade, as provas da infração indicam repercussão tributária a ser apurada na movimentação da conta Caixa, via reconstituição, diante de suprimentos indiretos de caixa, situação suficiente para anular a ação fiscal presente, por vício formal, para que seja revista à denúncia supracitada, e outra seja realizada em seu lugar, se assim necessitar para uma perfeita materialização da infração cometida.

- É pacífico o entendimento acerca da existência de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, quando se constatar a ocorrência de passivo inexistente cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos não tributados.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância em 28/7/2025, por meio de DTe, fl. 2790, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário em 27/8/2025, conforme registro no Sistema ATF desta Secretaria, trazendo, em síntese, após um breve relato dos fatos, as seguintes considerações (fls. 2791-2866):

- em preliminar, solicita nulidade da Decisão de 1º grau, alegando Contradição Lógica, pois, inicialmente, rejeita todas as preliminares de nulidade do Auto de Infração, afirmando sua "perfeição e higidez", mas, em seguida, reconhece a nulidade formal da Infração nº 0783 ("Pagamento Extracaixa") com base nos arts. 16 e 17 da Lei do PAT. Esta postura demonstra um raciocínio inconciliável que viola o princípio do terceiro excluído, tornando a fundamentação da decisão incoerente e, portanto, nula;



- que o julgador não analisou a tese de que a presunção legal é inábil para determinar a própria ocorrência do fato gerador, afrontando o princípio constitucional da legalidade estrita (Art. 150, I, da CF). Tampouco se manifestou sobre a nulidade da Infração nº 0758 ("Insuficiência de Caixa") por ter extrapolado o limite temporal (02/07/2018 a 31/12/2018) indicado na notificação fiscal;

- requer a Decadência Parcial do Crédito Tributário (01/01/2018 a 25/12/2018): A recorrente insiste na decadência parcial do crédito, argumentando que, sendo o ICMS um tributo sujeito a lançamento por homologação e havendo a entrega de declaração e pagamentos parciais no período, o prazo decadencial de 5 anos deve ser contado da data do fato gerador (Art. 150, § 4º, do CTN c/c Art. 22, § 3º, da Lei do PAT). Como a ciência da autuação (26/12/2023) ocorreu após o esgotamento desse prazo (até 25/12/2023 para os fatos de 2018), o crédito relativo a 2018 estaria extinto, conforme jurisprudência do STJ e do próprio CRF/PB;

- alega nulidade material por ausência de arbitramento da base de cálculo, sob o prisma de que a fiscalização era legalmente obrigada a arbitrar a base de cálculo do ICMS conforme o Art. 18 e Art. 23 da Lei nº 6.379/96 (LICMS/PB). A utilização dos valores brutos das irregularidades contábeis (ex: valor dos pagamentos, saldo do passivo) como base de cálculo do imposto está incorreta e desprovida de amparo legal;

- que o Auto de Infração é formalmente e materialmente nulo, pois não indica claramente no corpo do documento nem nos demonstrativos a base de cálculo e a alíquota utilizadas para o cálculo do imposto em *todas* as acusações. Essa omissão viola o Art. 142 do CTN e os Arts. 14 e 17 da Lei do PAT, cerceando o direito de defesa;

- requer também nulidade por *Bis In Idem* por concorrência de Infrações Presuntivas, em relação a duas infrações (0758 - Insuficiência de Caixa e 0799 - Passivo Inexistente) sobre o mesmo período (2018) e a mesma conduta subjacente (omissão de saídas). As diferentes metodologias de aferição fiscal (Insuficiência de Caixa e Passivo Inexistente) são meros efeitos de uma única causa, e o Fisco deveria ter eleito apenas a de maior monta, conforme precedentes do próprio CRF/PB;

- requer nulidade da Infração nº 0758 por extrapolação temporal da Notificação. Argumenta que a Infração por Insuficiência de Caixa é nula porque a fiscalização glosou lançamentos contábeis de cheques devolvidos referentes a todo o ano de 2018 (03/01/2018 a 31/12/2018), apesar de a notificação prévia ter solicitado justificativas e documentos apenas para o período de 02/07/2018 a 31/12/2018. Essa discrepância subtraiu o direito de defesa sobre os valores do primeiro semestre, tornando a autuação manifestamente ilegal;

- no mérito, quanto a Infração de Insuficiência de caixa, alega que os lançamentos a débito de caixa glosados pelo Fisco (cheques devolvidos, retenções de IRRF, plano de saúde, etc.) possuem origem e lastro documental comprovados, representando meras transferências de contas ou obrigações. A reconstituição do caixa



pelo Fisco foi viciada, pois glosou o débito, mas manteve o crédito (no caso dos cheques devolvidos), forjando um "estouro de caixa" que não existiu na realidade fática. Que ao se aterem a um formalismo contábil e à metodologia viciada (glosa de valores comprovados), deixaram de perquirir a realidade fática das operações, o que, se feito de forma global e diligente, levaria à conclusão de que as "inexatidões" não geraram repercussão tributária;

- alega vício material na Infração nº 0799 (passivo inexistente), pois, embora o passivo fictício tenha se consolidado ao longo de todo o exercício de 2018, o Auto de Infração indicou como critério temporal apenas a competência de dezembro/2018. Essa incorreção no aspecto temporal do fato gerador viola o Art. 142 do CTN, configurando vício material e tornando o lançamento nulo.

- Ao final, requer a nulidade da decisão recorrida, ou sua reforma para reconhecer a nulidade do Auto de Infração. Protesta pela realização de diligência fiscal, e, caso de não se entender pela nulidade, pede a improcedência integral da autuação. Ainda, subsidiariamente, requer a reforma da decisão singular, reconhecendo a decadência parcial, cancelando os créditos tributário alusivos aos fatos geradores ocorridos até 26/12/2018.

Em ato contínuo, foram os autos encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para este Relator, na forma regimental, para apreciação e julgamento dos recursos de ofício e voluntário.

Houve solicitação de sustentação oral do recurso voluntário pelo representante da empresa autuada, por ocasião do julgamento, de forma tempestiva, razão pela qual solicitei parecer da Assessoria Jurídica desta Casa, sobre as matérias abordadas, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 080/2021/SEFAZ (Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba), sendo este juntado aos autos

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003813/2023-93, lavrado em 21/12/2023, contra a empresa TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA., qualificada nos autos, que visa a exigir crédito tributário decorrente das acusações por insuficiência de caixa (0758), pagamento extracaixa (0783) e passivo inexistente (0799), conforme a inicial.



Importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido apresentado dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77, da Lei nº 10.094/13.

A primeira instância afastou parte da acusação nº 0758, após resultado da diligência fiscal, e a acusação nº 0783, por identificação de vício formal, sendo estes os objetos do recurso de ofício, que analisaremos adiante.

Passo, inicialmente, a analisar as matérias de preliminares, abordadas no recurso voluntário.

Decadência tributária

A primeira instância tratou a análise da decadência tributária, considerando a aplicação do art. 173, I, do CTN, e não em conformidade com o art. 150, §4º, do CTN, conforme pretensão da recorrente, sob o fundamento de se tratar de lançamentos por *homologação*, em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa.

O cerne da controvérsia residiu na regra de contagem do prazo decadencial: se pelo Art. 150, § 4º, do CTN (contagem do fato gerador) ou Art. 173, I, do CTN (contagem do exercício seguinte).

A recorrente defende a aplicação do mencionado art. 150, § 4º, visto que houve pagamentos parciais do ICMS (tributo sujeito a lançamento por homologação) e entrega de declarações, extinguindo o crédito de 2018, anterior a 5 anos da ciência da autuação.

No entanto, como bem ponderado pelo julgador singular, as infrações em tela não decorrem de recolhimento a menor do que foi declarado, mas sim de omissão de receitas (vendas) não registradas em livros fiscais e, conseqüentemente, não informadas ao Fisco. Esta omissão retira o substrato para a homologação tácita (Art. 150, § 4º. CTN) enquadrando a situação na modalidade de lançamento de ofício, para a qual se aplica o prazo decadencial do Art. 173, I, do CTN.

Considerando que o lançamento de ofício pode ser realizado até o último dia do quinto ano a partir do exercício seguinte (31/12/2023, para os fatos de 2018), e a ciência ocorreu em 26/12/2023, a decadência não se operou. A jurisprudência administrativa se inclina pela aplicação do Art. 173, I, do CTN¹ nestes casos de infrações de natureza omissiva.

Nestes termos, rejeito a preliminar de decadência parcial requerida pela recorrente.

Nulidade por cerceamento de direito de defesa – ausência de base de cálculo e alíquotas na inicial.

¹ CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;



A recorrente pugna pela nulidade do feito fiscal tendo em vista que as acusações se revelariam nulas em razão da imperfeição no levantamento realizado pela fiscalização, decorrente da ausência de descrição idônea da conduta do sujeito passivo por não conter a base de cálculo e alíquotas do ICMS, afrontando o art. 142 do CTN.

Em primeira análise, vejo que os lançamentos indiciários se constituem sim nos termos do art. 142 do CTN, visando à correta identificação da matéria tributável e seus fatos geradores por ocasião da constituição do crédito tributário, pelos fundamentos contidos na descrição das infrações, conforme disciplinamento da norma, infra:

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, segundo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.** (g. n.).

Alega a Recorrente que a fiscalização teria deixado de apontar a base de cálculo e a alíquota incidente na peça inicial. No caso em apreço, entendo que não houve qualquer contaminação no lançamento fiscal pelo fato narrado pela recorrente, muito menos motiva cerceamento de defesa ou perda da segurança jurídica, haja vista que os valores da base de cálculo e do ICMS apurado estão todos dispostos nas planilhas e demonstrativos analíticos e sintéticos, contidos às fls. 14 a 812 dos autos, que são peças que integram o Auto de Infração, que detalham todos os elementos materiais, de forma indissociável, e citadas na peça acusatória, permitindo ao sujeito passivo exercer plenamente seu direito de defesa e do contraditório, em detrimento do argumento de que teria sofrido cerceamento do direito de defesa.

Assim, entendo que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei. A natureza da infração e a pessoa do infrator estão perfeitamente determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida, em nada prejudicando o seu direito de defesa, como observamos em suas manifestações nas oportunidades concedidas, dentro dos prazos legais, seja na Impugnação, seja na manifestação sobre o resultado da diligência, ou no seu recurso voluntário.

Com estas considerações, rejeito o pedido de nulidade ora em questão.

Nulidade da sentença por contradição

A recorrente alega nulidade da decisão de primeira instância por contradição, visto que a mesma peça decisória, em um momento, afirma a inexistência de vícios formais para, logo em seguida, anular a Infração nº 0783 ("Pagamento Extracaixa") exatamente por vício formal, com fundamento nos arts. 16 e 17, da Lei nº 10.094/13.



Com efeito, a decisão singular realmente contém uma antinomia textual em seu corpo, ao rejeitar *genericamente* as preliminares de nulidade em sua fundamentação pré-mérito, da seguinte forma: “*Também vale frisar que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, a natureza da infração e a pessoa do infrator estão meridianamente determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte.*”. Em seguida, anula a Infração por Pagamento Extraçaixa, por "Imprecisão na descrição da infração... vício formal". Contudo, no âmbito do contencioso administrativo, a justiça do resultado e a busca pela verdade material prevalecem sobre a mera imperfeição na forma de sua redação.

A decisão singular, ao reconhecer e sanar o erro na descrição do fato gerador da Infração 0783, que adiante analisaremos, demonstra, na essência, o exercício da competência revisora do julgador, que corrigiu um erro de direito material no enquadramento legal, garantindo a higidez processual da parte restante do feito.

O reconhecimento de um vício específico (Infração 0783) não invalida por si só a análise das demais (0758 e 0799), que possuíam materialidade distinta. Portanto, o vício alegado não é de natureza a comprometer o Devido Processo Legal do feito como um todo, mas apenas a redação da sentença.

Além do quê, tal fato em nada prejudicou o direito de defesa do contribuinte, como se observa em suas peças de defesa, em que aborda a análise de todas as denúncias e do conjunto probatório apresentado pela acusação.

Neste norte, rejeito a preliminar de nulidade da decisão por contradição, focando na subsistência da análise do mérito e das demais preliminares abordadas.

Nulidade por Ausência de Arbitramento da Base de Cálculo

Embora já abordado e esclarecido pelo julgador singular, a recorrente sustenta que a constatação de omissão de saídas por presunção (Art. 646 do RICMS/PB) obrigaria o Fisco a arbitrar a base de cálculo, com base nos Arts.18 e 23 da Lei nº 6.379/96, e não utilizar o valor bruto da irregularidade.

Este argumento falha em distinguir a natureza do valor apurado. Conforme o julgador *a quo*, as quantias detectadas são, por presunção legal, o montante das receitas omitidas.

Diferentemente das hipóteses de arbitramento (como subfaturamento ou extravio), onde o valor da operação é incerto e precisa ser estimado, nas presunções por omissão de receita, o valor encontrado (o pagamento extraçaixa, a insuficiência, o passivo fictício) é legalmente considerado o *quantum* da base de cálculo a ser tributada. O Fisco não está arbitrando um preço, mas sim tributando uma base de cálculo (o valor omitido) que foi quantificada por um método de auditoria expressamente autorizado por lei, que autoriza a presunção. O valor resultante dessa presunção é a própria matéria tributável.



Ao contrário do entendimento da recorrente, não foram considerados inidôneos os documentos fiscais do contribuinte, que serviram de análise pela fiscalização, o que não dá margem a serem desconsiderados para a aplicação do arbitramento pretendido. A escrituração fiscal/contábil, objetos de análise, não foram afastados pela fiscalização por não merecerem fé. São documentos juridicamente válidos, não havendo o que se falar no arbitramento previsto no art. 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, que serviu de base para os argumentos do contribuinte, tanto na Impugnação, quanto no seu Recurso Voluntário.

Nestes termos, acompanhando a análise e fundamentos da sentença recorrida, rejeito a preliminar de nulidade por ausência do critério de arbitramento da base de cálculo abordada pela recorrente.

Concorrência de Infrações

Também já abordado e analisado pela instância prima, a recorrente ressalta a ocorrência de concorrência de infrações 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, concluindo pela mesma irregularidade fiscal, omissão de saídas, o que configura *o bis in idem*.

A distinção jurídica que afasta o *bis in idem* reside no fato gerador indiciário e na fonte do recurso omitido, conforme bem esclarecido pela instância prima. Neste sentido, acompanho a análise do julgador singular, que forma didática, assim se pronunciou:

“Em verdade, ao se debruçar e esmiuçar cada situação fática apurada pelas técnicas fiscais identificaram fatos geradores próprios decorrentes de fonte de receitas não declaradas que tiveram destinação específica no fluxo inorgânico de faturamento visando suprir pagamentos efetuados advindos da constatação de insuficiência de Caixa (estouro de Caixa), pagamento extracaixa e outra situação fática própria de passivo inexistente, portanto não se materializando a ocorrência de *bis in idem* no contexto acusatório presente.

Em verdade, a concorrência de infração lastreada nas técnicas fiscais presuntivas estabelecidas pelo art. 3º, §8º da Lei nº 6.379/96, apenas incidiria quando o procedimento fiscal utilizada identificar receitas omitidas em período analítico, seja mensal ou anual, com a repercussão tributária apurada na identificação de fatos geradores próprios lastreados em pagamentos com uso da recursos do chamado “caixa 2”, razão pela qual a lupa fiscalizatória de maior monta alcançaria todas as demais situações sonegatórias apuradas de menor, situação que não se vislumbra no caso presente da autuação.

Na presente medida, os fatos presuntivos apurados pelas respectivas técnicas fiscais possuem identificação de pagamentos advindos do uso das receitas omitidas em cada operação financeira própria que desaguardam na omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, não havendo, assim, qualquer interligação entre as repercussões tributárias lastreadas pela presunção legal frente às denúncias apuradas.



Dessa forma, os fatos denunciados não se interlaçam para efeito de caracterizar uma concorrência de infração, visto que são situações próprias no contexto das infrações fiscais.”

Este tema já foi objeto de discussão neste Conselho de recursos Fiscais em vários julgados, a exemplo dos Acórdãos n°s 0186/2021 e 385/2024, em que demonstra a não concorrência das infrações ora em questão. Vejamos:

PRELIMINARES. CERCEAMENTO DE DEFESA - REJEITADA. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES - NÃO CONFIRMADA. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PAGAMENTO EXTRACAIXA - DENÚNCIA CARACTERIZADA. PASSIVO FICTÍCIO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE. SUPRIMENTO IRREGULAR NA CONTA BANCOS. RECURSOS NÃO COMPROVADOS - DENÚNCIA CONFIGURADA - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Ação fiscal realizada de acordo com os ditames legais, não havendo cerceamento do direito de defesa pretendido pelo sujeito passivo.

- **Inexistência de concorrência de infrações entre as denúncias de pagamento extracaixa, passivo fictício e suprimento irregular na conta bancos, uma vez que uma não absorve a outra, posto que, são alcançadas por técnicas fiscais diferentes, diversas ou dessemelhantes em seu resultado.**

- Ocorrência de desembolsos sem a correspondente contabilização no caixa caracterizam pagamento extracaixa, ensejando a presunção juris tantum de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação.

- A figura do passivo fictício - cuja constatação autoriza a presunção de que esses pagamentos foram efetuados com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido - caracteriza-se pela manutenção, no passivo, de obrigações já pagas. In casu, falha no embasamento legal, acarretou o vício formal da acusação, fazendo sucumbir o crédito tributário inserto na inicial.

- O ingresso de valores de origem não comprovada na Conta Bancos, denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, ensejando que houve suprimento ilegal de Bancos. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação. No caso, o contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de contraditar todo o levantamento procedido pelo Fisco.

ACÓRDÃO N° 0186/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

CREDITO INDEVIDO - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS RELATIVO A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS - PASSIVO FICTÍCIO - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA - DENÚNCIAS



PROCEDENTES - CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÃO - ARGUIÇÃO NÃO CONFIRMADA. CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA - RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- A apropriação de créditos fiscais exige a comprovação de requisitos, dentre eles a idoneidade dos documentos sob os quais se origina a operação e a previsão da hipótese legal do crédito fiscal na legislação estadual. In casu, a acusada apropriou-se de créditos fiscais não permitidos pela legislação tributária estadual.

- Comprovada a prestação de serviços de transporte de responsabilidade do sujeito passivo, exsurge a obrigação de recolhimento do imposto devido.

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

- Ao deixar de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido.

- A verificação direta de saldo credor na Conta Caixa, efetuada à luz da documentação apresentada pelo contribuinte, caracteriza a figura do saldo credor (estouro de caixa), levando à presunção da ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. **Não resta caracterizada a concorrência de infrações decorrente das acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através de passivo fictício e de insuficiência de caixa, dado que são omissões originadas de técnicas fiscais distintas e que se baseiam em fatos indiciários únicos e que não guardam uma relação de causa e efeito um do outro.**

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, consoante disciplinado no art. 646 do RICMS/PB.

- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, "a", "b", "f" e "h" da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

ACÓRDÃO Nº 385/2024

TRIBUNAL PLENO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

Portanto, não vejo como acolher a tese de concorrência de infração entre as denúncias apuradas, pretendida pela recorrente.

Diante das considerações supra, afastado as nulidades abordadas nas preliminares, levantadas no recurso voluntário.

Passo às análises de mérito, em que, além dos pontos levantados no recurso voluntário, será também analisado as razões do recurso de ofício, na medida em que forem abordados os seus objetos.



Mérito

1ª ACUSACÃO: 0758 - INSUFICIENCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA).

Trata-se de acusação de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, evidenciada pela detecção de insuficiência de caixa, também conhecido como “estouro de caixa”, no período de fevereiro a dezembro de 2018.

Inicialmente rechaço o pedido de nulidade da autuação por indicação equivocada na notificação fiscal, ainda durante a fiscalização, pela inexistência legal desta obrigatoriedade, mormente o fato de que após a lavratura do Auto de Infração o contribuinte teve toda a oportunidade legal para se defender, Impugnação e Recurso voluntário, em nada prejudicando o contribuinte, sendo exercido o pleno direito ao Princípio da Ampla Defesa e do Contraditório, em nada contrariando o art. 142, do CTN.

Pois bem. Tal delação tem por fundamento a presunção *juris tantum* de que pagamentos de despesas se deram por meio de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido, nos termos do no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

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

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, do RICMS/PB. Vejamos:

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;

É cediço que o Caixa é conta de natureza devedora. O saldo sendo credor nesta conta (estouro de caixa) é uma anomalia que sugere que o contribuinte efetuou pagamentos sem saldo na conta regularmente contabilizada. Ou seja, a ocorrência de saldo credor indica pagamentos promovidos com recursos que não passaram pela Conta Caixa



Conforme consta na descrição da infração, a fiscalização identificou ingressos no caixa em contrapartida a crédito de contas diversas, de valores oriundos de vendas a prazo, cheque devolvido, retenção IRPF, plano de saúde, desconto de INSS, retenção de tributos federais, retenção de contribuição sindical, op. bancária de origem desconhecida, e procedeu a sua reconstituição, excluindo-se os registros oriundos desses eventos, acarretando a existência de saldo credor em alguns períodos, conforme Demonstrativos Fiscais analíticos e sintéticos, que instruem os autos, o que materializou acusação de omissão de vendas por insuficiência de Caixa.

Como acima relatado, diante da apresentação dos argumentos e provas documentais na Impugnação, a instância prima retornou os autos em diligência para análise da fiscalização em relação a estes elementos de defesa.

Em resposta, a fiscalização apresentou parecer conclusivo com ajustes no crédito tributário original, conforme informações prestadas às fls. 2215 a 2227 dos autos.

A primeira instância acompanhou os ajustes realizados na diligência fiscal, que realizou novos confrontos, e identificou lançamentos de cheques na mesma data em sentido inverso, e de mesmo valor, não havendo repercussão tributário nestes lançamentos na conta Caixa, diante da comprovação contábil de estorno de cheques recebidos, sendo este um dos objetos do recurso de ofício.

Diante das análises pelo autor da ação fiscal na diligência solicitada, foi refeita a reconstituição do Caixa, e levantado novo crédito tributário relativo a presente acusação, conforme demonstrativo às fls. 2255 a 2712.

A recorrente, apesar da defesa apresentada ter servido de alicerce para diligência e para a nova reconstituição da conta Caixa, traz os mesmos argumentos da Impugnação, em que a decisão singular já havia atuado em busca da Verdade Material, acolhendo parcialmente as razões da defesa e determinando ajustes que resultaram na redução do crédito exigível. O Fisco reconheceu lançamentos cruzados e estornos, alterando o cálculo original para o valor de R\$ 771.825,75 de ICMS (demonstrativo às fls. 2713-2718).

Ademais, a recorrente não conseguiu, para o restante dos lançamentos glosados, comprovar a ausência de repercussão tributária. O ônus da prova sobre a improcedência da presunção recai sobre o contribuinte, e o fato de a decisão singular ter acolhido parte da defesa com base em diligência indica que a análise das provas foi feita, mas estas não foram suficientes para comprovar a improcedência total pretendida.

Diante das considerações supra, mantenho a procedência parcial da Infração 0758 nos termos da decisão recorrida.

2ª ACUSACÃO: 0783 - PAGAMENTO EXTRACAIXA

É cediço que o pagamento extracaixa é caracterizado pela identificação de desembolso de recursos financeiros sem registro na escrita contábil da empresa, na conta Caixa. Ou seja, pagamentos realizados com recursos de origem não comprovada.



Da mesma forma que na infração anteriormente analisada, o pagamento extracaixa autoriza a presunção de omissão de receitas, nos termos do art. 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96, supracitado, sendo uma presunção *juris tantum*.

Segundo a descrição dos fatos, a Fiscalização verificou a irregularidade na escrita contábil do contribuinte, mais precisamente, na conta 21115001-Adiant.p/desc.dupls., **pela baixa de obrigações**, lançamento a débito no passivo, **tendo por contrapartida a conta 11202001 clientes diversos**, lançamento a crédito no ativo, **sem a comprovação da origem do desembolso de numerário**, tendo em vista a ausência de dados no histórico do lançamento contábil de cada operação.

Diante da ausência de documentação que desse amparo aos registros contábeis, solicitados em Notificação Fiscal, a Fiscalização elaborou o demonstrativo analítico 03, movimentação do pagamento extracaixa na conta 21115001, e demonstrativo analítico 04 pagamento extracaixa (fls. 802-810), conforme memorial descritivo às fls. 5-13.

A primeira instância entendeu que teria havido vício formal na descrição da infração, julgando nulo o feito fiscal, sendo esta matéria também objeto do recurso de ofício, que passo a analisar.

Fundamenta o nobre julgador fiscal, que o lançamento denunciado deveria contemplar CONTA CAIXA GERAL, que evidenciaria uma possível irregularidade com natureza delitiva. Vejamos um trecho de sua sentença sobre a matéria:

“Em verdade, o que ocorreu foi uma repercussão tributária materializada pela ocorrência de um suprimento indireto da conta caixa, utilizando conta alheia de recebíveis de clientes para efeito de contabilização da baixa de obrigações em conta de adiantamento com uso e recursos não comprovados na conta caixa da autuada, visto que os dispêndios não foram devidamente alocados para efeito de fluidez financeira em conta de disponibilidade, fato este que não se confunde com a situação tipificada pela fiscalização de pagamento extracaixa, diante da carência de documentação própria que comprove o desembolso efetivamente realizado.”

Pois bem. Peço *venia* ao nobre julgador singular, para discordar de seu entendimento, pois os fatos demonstrados pela fiscalização caracterizam sim a ocorrência de pagamento extracaixa, como veremos adiante.

Diante da descrição dos fatos e os demonstrativos que instruem os autos, houve baixas de obrigações no passivo circulante a débito, com contrapartida em conta imprópria, como também especificado na sentença de 1º grau.

Entendeu o julgador singular que teria havido suprimento indireto da conta Caixa. Contudo, não se observa caracterização de tal suprimento, e sim a baixa das obrigações sem passagem pelo Caixa escritural, o que, na visão deste relator, evidencia o pagamento extracaixa. Tal entendimento já foi resultante de análise e decisão por esta colenda Corte, a exemplo do Acórdão nº 361/2015, cujo objeto da acusação foi também omissões de saídas, evidenciadas pelo pagamento extracaixa. Vejamos:



DECADÊNCIA AFASTADA. LANÇAMENTO ANTERIOR NULO POR VÍCIO FORMAL. ARTIFÍCIO CONTÁBIL. RECURSOS NÃO COMPROVADOS AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

O termo inicial da contagem da decadência, no caso de lançamento declarado nulo, por vício formal, é a data da decisão que declarar a nulidade ao fundamento de aplicabilidade da regra do art. 173, II, do CTN.

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”, aplica-se a presunção prevista na legislação de regência da manutenção de obrigações já pagas no passivo da empresa

ACÓRDÃO nº 361/2015

Relatora: CONSª. PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA

Como se observa, na própria análise da decisão singular, reconhece-se que houve baixa de obrigações no passivo circulante, lançamentos a débito no passivo com contrapartida em conta do ativo (clientes diversos), e ausência de comprovação documental da origem dos recursos. Tais circunstâncias afastam a hipótese de simples suprimento indireto de caixa, pois **não se identifica ingresso de numerário nas contas de disponibilidade**. Ao contrário, evidencia-se a realização de pagamentos mediante compensações contábeis sem lastro financeiro regular.

Em suma, a Fiscalização inicialmente verificou que houve liquidação de obrigações sem utilização de recursos contabilizados, inexistiu trânsito financeiro por Caixa e/ou Bancos, e os lançamentos ocorreram por meio de contas impróprias, mascarando a origem dos recursos. Fatos que conduziram à caracterização de **pagamento extracaixa**.

Assim, entendo que não houve vício formal da acusação, mas sim a **correta subsunção dos fatos à hipótese legal de omissão de saídas**, nos termos da legislação estadual.

Contudo, diante da revisão fiscal realizada na presente acusação, devem ser observados os **ajustes decorrentes do resultado da diligência fiscal**, especialmente aqueles consignados no item 4 da Informação Fiscal (fls. 2.215-2.227), que promoveram correções no crédito tributário originalmente lançado, tomando por base os elementos de defesa apresentados na Impugnação.

Na oportunidade foi verificado a origem de parte dos recursos denunciados, através de recebimentos de Clientes, com os extratos dos pagamentos de duplicatas, que se somam no mesmo valor denunciado, que, segundo a defesa, teriam sido contabilizados equivocadamente na Conta 21115001, e, posteriormente, realizado a permuta para a conta Clientes Diversos. Diante da coincidência de valores e datas dos pagamentos via Bancos, sigo a sugestão oriunda da revisão fiscal para exclusão de parte dos valores denunciados, diante dos fortes indícios de que teria havido realmente ajustes contábeis, de acordo com os elementos de provas apresentados, relacionados à Conta Bancos.



No Informativo Fiscal resultante da diligência, fls. 2215-2227, no item relacionado à Infração em tela, o autor do feito fundamenta e detalha a composição dos novos valores a serem considerados na composição do ICMS devido, com o qual comungo, ficando em conformidade com o quadro resumo abaixo:

RECOMPOSIÇÃO – PAGAMENTO EXTRACAIXA		
PERÍODO	BASE DE CÁLCULO	ICMS DEVIDO
JANEIRO/2018	69.789,90	12.562,18
FEVEREIRO/2018	0	0
MARÇO/2018	52.261,00	9.406,98
ABRIL/2018	33.712,67	6.068,28
MAIO/2018	89.752,39	16.155,43
JUNHO/2018	139.435,54	25.098,40

Neste norte, entendo que deve ser reformada a decisão singular nesta acusação, reconhecendo de forma parcial a sua procedência, dando parcial provimento ao recurso de ofício.

3ª ACUSACÃO: 0799 - PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS)

A Infração por passivo inexistente, denunciado no período de dezembro de 2018, ocorre quando o contribuinte lança a esmo valores nas suas contas de obrigações (passivo) sem que tenha qualquer lastro documental.

A conduta foi tipificada como infração ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Vejamos:

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.

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. (g. n.)

Extrai-se da norma supracitada, que a manutenção de obrigações (já pagas ou inexistentes) redundam em uma presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem qualquer espaço para mitigação ou interpretação que se possa estabelecer, já que a conduta, leva à conclusão de que houve movimento de desembolsos sem a comprovação da origem de tais recursos, sendo estes omissos para a Fazenda Pública, cabendo ao sujeito passivo as provas da improcedência da citada presunção.

Mantida a acusação na primeira instância, a Recorrente também impugna a acusação de passivo inexistente, alegando equívoco na identificação do critério temporal e ausência de materialidade da infração, sustentando que as obrigações registradas no passivo possuíam respaldo contábil.

Todavia, conforme consignado na sentença singular, o contribuinte não apresentou provas suficientes para afastar a exigibilidade do crédito tributário inserto na inicial, configurando omissão de saídas, respaldado na legislação supracitada e na jurisprudência consolidada deste Conselho.

No tocante ao critério temporal, restou demonstrado pelo Julgador de 1º grau, que a apuração considerou o conjunto do exercício, sendo irrelevante, no caso em apreço, eventual indicação pontual de período na peça acusatória. Ficou demonstrado na Conta 21115001- ADIANT.P/DESC.DUPLS, que em março/2018, o saldo inicial foi zerado, e o saldo remanescente em 31/12/2018 era de R\$ 53.480,39, que está de acordo com o Balanço Patrimonial, que resultou no lançamento do ICMS no importe de R\$ 9.626,47, sendo este o valor denunciado. Não houve comprovação de sua legitimidade por meio de documentos fiscais idôneos. De forma elucidativa, assim se pronunciou o Julgador singular sobre este ponto nas análises das preliminares e do mérito, também abordado na Impugnação:

“Acerca da alegação de nulidade sobre a terceira denúncia (Infração nº 0799) por entender que haveria um vício material diante da ocorrência de equívoco na indicação do critério temporal do lançamento realizado, vejo que o fato não conduz a qualquer prejuízo processual por vício procedimental ao contribuinte, mormente quando se verifica no livro Razão da Conta 21115001- ADIANT.P/DESC.DUPLS, que o saldo final em 31/12/2018 é exatamente o saldo residual ao longo de todo exercício que se materializou no mês de dezembro compreendido entre 1/12 a 31/12/2018. Logo, é de clareza meridiana que a citação do período é representativa de que o saldo remanescente da conta foi formado em 2018, ou seja, a base de cálculo de 53.480,39, que resultou no lançamento do ICMS de 9.626,47 é exatamente a que foi registrada como saldo final do Balanço Patrimonial de 2018 como se verifica no quadro abaixo:”

(...)



“Portanto, a citação do período de dezembro representa o saldo remanescente da conta de passivo que foi formado ao longo de todo o exercício de 2018 não conduzindo qualquer vício procedimental nos autos, mormente quando se verifica no livro razão da Conta 21115001- ADIANT.P/DESC.DUPLS, que o saldo final em 31/12/2018 é exatamente o saldo final ao longo de todo exercício de 2018.”

Destarte, considerando a evidência da manutenção de obrigações inexistentes em conta do passivo, diante da ausência de provas materiais por parte do sujeito passivo que pudessem desconstituir a acusação, houve a perfeita subsunção dos fatos à norma legal infringida, devendo ser mantida a decisão singular que reconheceu sua procedência, afastando a nulidade por vício material, requerida pela recorrente.

Diligência

Quanto ao protesto pela realização de Diligência, disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13², esta foi realizada em sede de 1ª Instância, conforme acima relatado e analisado, cujo resultado foi suficiente para o convencimento da decisão por parte deste relator. Portanto, firmo pela desnecessidade de nova diligência, de forma que indefiro tal requerimento.

Diante dos fundamentos acima, após os ajustes acima evidenciados, deve o crédito tributário ser constituído de acordo com o quadro resumo abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	TOTAL
INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA)	01/02/2018	28/02/2018	5.312,49	3.984,37	9.296,86
	01/03/2018	31/03/2018	121.653,85	91.240,39	212.894,24
	01/04/2018	30/04/2018	63.890,90	47.918,18	111.809,08
	01/05/2018	31/05/2018	62.324,18	46.743,14	109.067,32
	01/06/2018	30/06/2018	39.926,03	29.944,52	69.870,55
	01/07/2018	31/07/2018	34.159,98	25.619,99	59.779,97
	01/08/2018	31/08/2018	118.765,21	89.073,91	207.839,12
	01/09/2018	30/09/2018	169.775,86	127.331,90	297.107,76
	01/10/2018	31/10/2018	33.830,73	25.373,05	59.203,78
	01/11/2018	30/11/2018	70.819,13	53.114,35	123.933,48
PAGAMENTO EXTRACAIXA	01/12/2018	31/12/2018	51.667,39	38.750,54	90.417,93
	01/01/2018	31/01/2018	12.562,18	9.421,64	21.983,82
	01/02/2018	28/02/2018	-	-	-
	01/03/2018	31/03/2018	9.406,98	7.055,24	16.462,22
	01/04/2018	30/04/2018	6.068,28	4.551,21	10.619,49
	01/05/2018	31/05/2018	16.155,43	12.116,57	28.272,00

² Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.



	01/06/2018	30/06/2018	25.098,40	18.823,80	43.922,20
PASSIVO INEXISTENTE (OMISSÃO DE SAÍDAS)	01/12/2018	31/12/2018	9.626,47	7.219,85	16.846,32
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			851.043,49	638.282,62	1.489.326,11

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do primeiro, e desprovimento do segundo, alterando a decisão singular quanto aos valores, e julgar parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003813/2023-93, lavrado em 21/12/2023, contra a empresa TECELAGEM SÃO CRISTOVÃO LTDA., inscrição estadual nº 16.100.157-2, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor total de **R\$ 1.489.326,11** (um milhão, quatrocentos e oitenta e nove mil, trezentos e vinte e seis reais e onze centavos), sendo **R\$ 851.043,49** (oitocentos e cinquenta e um mil, quarenta e três reais e quarenta e nove centavos) de **ICMS**, como infringência ao art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º, da Lei nº 6.379/1996, e **R\$ 638.282,62** (seiscentos e trinta e oito mil, duzentos e oitenta e dois reais e sessenta e dois centavos), de **multa por infração**, com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 236.778,79**, sendo **R\$ 135.302,16** de **ICMS** e **R\$ 101.476,63** de **multa por infração**, pelas razões acima evidenciadas.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de abril de 2026.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator