



PROCESSO Nº 0783202023-7 - e-processo nº 2023.000135531-0

ACÓRDÃO Nº 564/2024

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: JOSÉ FRANCISCO DE SOUSA FILHO - EPP

2ª Recorrente: JOSÉ FRANCISCO DE SOUSA FILHO - EPP

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

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

Autuante: ELVIS FRANCELINO PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - PASSIVO FICTÍCIO E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - PRESUNÇÃO LEGAL - IRREGULARIDADES PARCIALMENTE CONFIGURADAS - MULTAS POR INFRAÇÃO - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO DESPROVIDOS.

1. A manutenção de passivo fictício e o suprimento irregular de caixa, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, caracterizam omissão de saídas de mercadorias tributáveis, autorizando a presunção fiscal de receitas não declaradas. A ausência de documentação que justifique os saldos comprova a irregularidade, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.
2. As infrações foram tratadas de forma autônoma, afastando a alegação de bis in idem, uma vez que as acusações de passivo fictício e suprimento irregular de caixa têm fundamentações distintas, conforme a legislação e jurisprudência aplicáveis.
3. Aplicação do princípio da retroatividade benéfica, com redução da multa para 75%, nos termos da Lei nº 12.788/2023 e do art. 106, II, "c", do CTN, assegurando ao contribuinte o direito à legislação mais favorável.
4. Auto de Infração mantido como parcialmente procedente, com correção da duplicidade de cobrança de valores.

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, do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000949/2023-41, lavrado em 10 de abril de 2023, contra a empresa José Francisco de Sousa Filho – EPP, fixando o crédito tributário total em R\$ 770.591,13 (setecentos e setenta mil, quinhentos e noventa e um reais e treze centavos). Este valor inclui R\$ 440.337,80 (quatrocentos e quarenta mil, trezentos e trinta e sete reais e oitenta centavos) a título de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com fundamento no § 8º, I do artigo 3º da Lei nº 6.379/96 e multas no valor de R\$ 330.253,33 (trezentos e trinta mil, duzentos e cinquenta e três reais e trinta e três centavos), conforme previsto no artigo 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho o cancelamento do crédito tributário de R\$ 1.491.888,47, correspondente a ICMS e multa, por ter sido caracterizada a duplicidade na cobrança desses valores.

Cabe ainda destacar a observância ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica, conforme previsto no artigo 106, II, "c" do CTN, aplicando-se a redução da multa de 100% para 75%, nos termos da Lei nº 12.788/2023.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de outubro de 2024.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA

Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE, HEITOR COLLETT E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA

Assessor



PROCESSO Nº 0783202023-7 - e-processo 2023.000135531-0

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: JOSÉ FRANCISCO DE SOUSA FILHO - EPP

2ª Recorrente: JOSÉ FRANCISCO DE SOUSA FILHO - EPP

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

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

Autuante: ELVIS FRANCELINO PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - PASSIVO FICTÍCIO E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - PRESUNÇÃO LEGAL - IRREGULARIDADES PARCIALMENTE CONFIGURADAS - MULTAS POR INFRAÇÃO - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS VOLUNTÁRIO E DE OFÍCIO DESPROVIDOS.

1. A manutenção de passivo fictício e o suprimento irregular de caixa, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, caracterizam omissão de saídas de mercadorias tributáveis, autorizando a presunção fiscal de receitas não declaradas. A ausência de documentação que justifique os saldos comprova a irregularidade, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.
2. As infrações foram tratadas de forma autônoma, afastando a alegação de bis in idem, uma vez que as acusações de passivo fictício e suprimento irregular de caixa têm fundamentações distintas, conforme a legislação e jurisprudência aplicáveis.
3. Aplicação do princípio da retroatividade benéfica, com redução da multa para 75%, nos termos da Lei nº 12.788/2023 e do art. 106, II, "c", do CTN, assegurando ao contribuinte o direito à legislação mais favorável.
4. Auto de Infração mantido como parcialmente procedente, com correção da duplicidade de cobrança de valores.

RELATÓRIO



A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000949/2023-41, lavrado em 10 de abril de 2023 contra a empresa JOSÉ FRANCISCO DE SOUSA FILHO – EPP, no qual constam as seguintes acusações:

PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> 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 já pagas e não contabilizadas. DETALHAMENTO CONSTANTE NO RELATÓRIO DENOMINADO INFRAÇÃO 03.

SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. DETALHAMENTO CONSTANTE NO RELATÓRIO DENOMINADO INFRAÇÃO 02.

SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO ATÉ 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. DETALHAMENTO CONSTANTE NO RELATÓRIO DENOMINADO INFRAÇÃO 01.

Diante dos fatos mencionados, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 2.262.479,60, sendo R\$ 1.131.239,80 referentes ao ICMS, em razão da infração ao artigo 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com fundamento no § 8º, I do artigo 3º da Lei nº 6.379/1996. Além disso, foi aplicada multa de R\$ 1.131.239,80 pela infração, fundamentada no artigo 82, V, "f", da Lei nº 6.379/1996.

Após ser regularmente cientificada via DTe, em 11/04/2023, a Autuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos de crédito tributário (fls. 256 a 293), protocolada em 10/05/2023, na qual expôs, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA

- A alegação da autuada é de que foi realizado um confronto entre os valores de vendas consignados nas notas fiscais emitidas pela



empresa (dados do registro C100) da EFD, cujo histórico menciona venda de mercadorias no dia, com os valores lançadas a débito de caixa em cada dia, concluindo o agente fiscal que se o valor registrado na conta caixa fosse superior ao presente no registro C100, estaria configurada a infração prevista no Inciso I do Parágrafo 8º do Artigo 3º da Lei 6.379/96.

- Se essa ilegalidade ainda não é suficiente para descaracterizar a denúncia, ainda se observa que as infrações de suprimento irregular de caixa teriam ocorrido nos anos de 2020 e 2021, ou seja, nos mesmos exercícios em que estão sendo também exigidos créditos tributários pautados em omissão de saídas tributadas, o que configura o que se chama na seara jurídica tributária de “CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES”.

PASSIVO FICTÍCIO

- Os valores se acumulam de um exercício para os posteriores, gerando um passivo oculto que não tem repercussão tributária.

Com base nos argumentos acima, a Autuada requer:

- Que seja declarado IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000949/2023-41;

Declarados conclusos (fls. 294), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa, que decidiu pela realização de diligência à fl. 297 e respondida pela fiscalização às fls. 298 a 300, nos sintetizados na ementa abaixo reproduzida, decidiu pela parcial procedência do auto de infração:

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PASSIVO FICTÍCIO. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA MINORADA POR LEI. IRREGULARIDADES CARACTERIZADAS EM PARTE.

- É prática tendente a encobrir saídas não registradas manter-se no passivo obrigações já quitadas com o produto de receita marginal. Caracterizada a ocorrência, legítimo é o lançamento do imposto sobre o valor dos pagamentos. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação inserta na inicial. Contudo, vício material acarreta improcedência parcial do débito.

- Cruzamento das vendas declaradas no registro C100 na EFD da empresa e os valores declarados na conta caixa (ECD), sem documentos comprobatórios de suas existências, indicam a prática de suprimento irregular de caixa, sendo



correta a exigência do crédito tributário devido, fulcrada na presunção legal de omissão de vendas pretéritas sem documentação fiscal. - In casu, legislação posterior reduziu a multa imposta.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 26 de março de 2024, o sujeito passivo apresentou, no dia 17 de abril de 2024, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por intermédio do qual requer:

- **Anulação total do Auto de Infração:** A Autuada solicita que seja declarado improcedente o Auto de Infração, contestando as acusações de suprimento irregular de caixa e passivo fictício, alegando que não foram comprovadas irregularidades de fato.
- **Reconhecimento do *bis in idem*:** A defesa requer o reconhecimento da concorrência de infrações (*bis in idem*), alegando que as mesmas operações foram penalizadas duas vezes, tanto pelo suprimento irregular de caixa quanto pelo passivo fictício.
- **Desconstituição do crédito tributário:** A Autuada pede a desconstituição total do crédito tributário, argumentando que a metodologia aplicada pela fiscalização foi inadequada e não considerou as operações corretamente.

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

Eis o breve relato.

VOTO

Em análise nesta corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000949/2023-41, lavrado contra a empresa já devidamente qualificada nos autos.

Passemos à análise individualizada das acusações.

PASSIVO FICTICIO



Consoante assinalado na inicial, a conduta infracional foi enquadrada como violação ao Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n° 18.930/97, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei n° 6.379/1996.:

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 n° 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 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei n° 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I - o fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados **ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes**; (grifos nossos)

Como medida punitiva para a irregularidade evidenciada nos exercícios de 2020 e 2021, foi aplicada a multa insculpida no artigo 82, V, “f”, da Lei n° 6.379/96:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei n° 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

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;

Ao analisar a acusação de passivo fictício no presente processo, concordo integralmente com a decisão de primeira instância, que julgou a matéria com base sólida tanto na legislação quanto na análise das provas apresentadas pela empresa. A acusação de passivo fictício, que envolve a manutenção de obrigações já quitadas no passivo, está devidamente respaldada pelo artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção de omissão de saídas tributáveis nesses casos.

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:

(...)

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

A fiscalização, ao verificar a falta de documentação que comprovasse a legitimidade dos saldos mantidos no passivo, presumiu corretamente a omissão de saídas de mercadorias. Conforme demonstrado nos autos, essa manutenção irregular no passivo sugere que a empresa buscava ocultar receitas tributáveis, prática que se enquadra perfeitamente na figura do passivo fictício. A legislação é clara ao permitir que, quando se verificar a existência, no passo, de obrigações pagas e não contabilizadas, seja aplicada a presunção de omissão de saídas, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Em situações como esta, a empresa deveria ter apresentado evidências robustas que atestassem a regularidade de seus saldos da conta Fornecedores.

Registre-se que, após a diligência realizada, o julgador fiscal, acertadamente, decidiu pelo afastamento do crédito tributário relativo ao exercício de 2021, uma vez que, para o referido período, restou caracterizada a sobreposição da repercussão da diferença tributável identificada no exercício anterior, fato este confirmado pelo auditor fiscal por ocasião da realização da diligência requerida pela instância *a quo*.

Noutras palavras, tendo em vista que a diferença tributável de 2020 foi superior àquela identificada em 2021, quando abatido o passivo fictício daquele exercício do montante apurado em 2021, não há mais saldo a ser exigido pelo Fisco.



Considerando todo o exposto, ratifico os ajustes promovidos pelo julgador fiscal.

No recurso voluntário apresentado pela empresa, o recorrente limita-se a alegar a inexistência do passivo fictício, sem, contudo, apresentar provas que sustentem essa defesa. Essa estratégia já foi devidamente desconsiderada pela decisão de primeira instância, que corretamente concluiu que as alegações do contribuinte, sem o devido suporte documental, não são suficientes para afastar a presunção de omissão de saídas. A jurisprudência do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba é consistente nesse entendimento. O Acórdão nº 607/2019, da eminente conselheira Dayse Annyedja Gonçalves Chaves, por exemplo, reconhece que, em casos de passivo fictício e suprimento irregular de caixa, a falta de comprovação por parte do contribuinte mantém a presunção fiscal, uma vez que o fisco não é obrigado a comprovar o fato gerador quando a empresa falha em apresentar a documentação adequada, cuja ementa transcrevo em nota de rodapé¹.

Diante disso, afasto o argumento trazido no recurso voluntário sobre o tema do passivo fictício, visto que a empresa não conseguiu apresentar qualquer elemento novo ou prova substancial que desconstitua a presunção aplicada. A decisão de primeira instância foi devidamente fundamentada e encontra suporte tanto na legislação quanto em vasta jurisprudência deste Conselho, que reiteradamente confirma a validade da presunção de omissão de saídas nos casos de passivo fictício e suprimento irregular de caixa. Assim, mantenho a decisão de primeira instância, confirmando a parcial procedência da acusação de passivo fictício.

SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA

A questão jurídica trata da acusação de suprimento irregular de caixa, com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto, envolvendo a empresa José Francisco de Sousa Filho – EPP, devidamente qualificada nos autos. A irregularidade foi identificada por meio do suprimento de caixa referente a vendas não lançadas no registro C100 da EFD da autuada,

¹ FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITO PRESUMIDO APURADO A MAIOR. PASSIVO FICTÍCIO. SUPRIMENTO IRREGULAR DO CAIXA. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Evidenciado imposto a recolher na reconstituição da Conta Gráfica do ICMS, após o estorno de créditos presumidos apropriados em valores superiores aos estabelecidos em Regime Especial.

O saldo existente no Balanço Patrimonial sem suporte documental denota a ocorrência de obrigações já pagas ou inexistentes, caracterizando a figura do passivo fictício e fazendo surgir a presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

O aporte de recursos ao Caixa da empresa sob a rubrica de empréstimos de sócios sem a correspondente comprovação documental da origem desses recursos evidencia a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.



durante o período de janeiro de 2020 a dezembro de 2021, conforme consta nas páginas 06 a 30 dos autos.

Inicialmente, verifico que o Auto de Infração em questão foi lavrado em conformidade com as exigências legais, contendo todos os fundamentos fáticos e jurídicos necessários, o que afasta qualquer hipótese de nulidade. A natureza da infração e a identificação do infrator estão adequadamente determinadas. Além disso, não se observa quaisquer das hipóteses previstas nos artigos 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/13:

Art. 14. São nulos:

- I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;
- II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;
- III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;
- IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;
- V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou lhes sejam consequentes.

§ 2º Ao declarar a nulidade, a autoridade fiscal julgadora competente indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

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.

Na defesa inicial apresentada, a empresa José Francisco de Sousa Filho – EPP argumentou que a fiscalização comparou inadequadamente os registros de vendas diárias lançadas no bloco C100 com os valores lançados no caixa. A defesa destacou que não foram considerados aspectos importantes, como as operações realizadas a prazo e pagamentos feitos por meio de cartão de crédito. Alegou que esses valores, ao não serem contabilizados no caixa no mesmo dia, causaram uma inconsistência aparente que não reflete uma omissão de saídas de mercadorias tributáveis. A defesa também sustentou que a metodologia usada pela fiscalização era inadequada para caracterizar um suprimento



irregular de caixa, visto que a comparação não levava em conta a dinâmica real das operações financeiras da empresa.

Além disso, a empresa alegou que a acusação configurava *bis in idem*, ou seja, uma dupla penalização pela mesma infração, uma vez que a suposta omissão de saídas foi considerada tanto no suprimento irregular de caixa quanto no passivo fictício.

A decisão de primeira instância julgou a defesa como insuficiente. A sentença concluiu que a metodologia utilizada pela fiscalização estava de acordo com as normas fiscais e considerou procedente a acusação de suprimento irregular de caixa. O julgador sustentou que a empresa não conseguiu apresentar provas documentais sólidas para refutar a presunção de omissão de saídas, uma vez que os registros financeiros eram inconsistentes. A decisão aplicou a presunção relativa (*juris tantum*) de que, na ausência de justificativas plausíveis e documentadas, a empresa havia omitido receitas tributáveis.

Quanto à alegação de *bis in idem*, o julgador de primeira instância não acolheu o argumento, afirmando que as infrações estavam corretamente caracterizadas de forma independente, cada uma com sua fundamentação legal específica.

No recurso voluntário, o contribuinte reiterou as alegações iniciais, argumentando que a metodologia adotada pela fiscalização continuava sendo inadequada, pois não levava em conta a natureza das operações financeiras a prazo ou com pagamento via cartão de crédito. O recorrente insistiu que a metodologia usada gerou uma falsa presunção de omissão de saídas, reiterando que a dinâmica do caixa não refletia integralmente o fluxo de vendas.

Além disso, o contribuinte voltou a alegar que havia *bis in idem*, solicitando que uma das infrações fosse desconsiderada, uma vez que ambas resultavam de uma única causa: a omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Após analisar os argumentos apresentados pela defesa inicial, a sentença de primeira instância e o recurso voluntário, faço as seguintes considerações:

A alegação de suprimento irregular de caixa foi baseada na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme previsto no art. 646 do RICMS/PB, que autoriza a fiscalização a presumir omissões quando se verifica suprimento de caixa não comprovado ou a manutenção de passivos fictícios. A defesa não conseguiu desconstituir a presunção com provas documentais suficientes. A simples alegação de que algumas vendas foram realizadas a prazo ou via cartão de crédito não se sustenta sem a apresentação de registros contábeis que comprovem tal fluxo financeiro.



A jurisprudência do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba é clara ao determinar que, quando há ausência de comprovação documental adequada, a presunção fiscal deve ser mantida. O Acórdão nº 607/2019 e o Acórdão nº 566/2018², por exemplo, afirmam que a falta de provas por parte do contribuinte autoriza o fisco a presumir a omissão de receitas, transferindo ao contribuinte o ônus de desconstituir essa presunção com documentação idônea.

Em relação à alegação de *bis in idem*, entendo que a acusação de suprimento irregular de caixa e de passivo fictício foram tratadas de maneira independente e com fundamentações distintas. A infração de suprimento irregular de caixa decorre da constatação de valores supridos no caixa sem comprovação, enquanto o passivo fictício refere-se à manutenção de obrigações já quitadas ou inexistentes. Portanto, não se configura dupla penalização para o mesmo fato, mas sim a responsabilização por infrações distintas, conforme estabelecido na legislação aplicável.

Diante de todos os elementos apresentados, mantenho a decisão de primeira instância, confirmando a procedência da autuação por suprimento irregular de caixa, uma vez que a defesa não conseguiu elidir a presunção de omissão de receitas.

Em consonância com a decisão de primeira instância, ratifico a aplicação da Lei nº 12.788/2023, que reduziu a multa prevista no Art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96 para o percentual de 75%. A decisão de ajustar a multa atende ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica, conforme preceitua o Art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN)³, e está em conformidade com o entendimento consolidado tanto na legislação tributária quanto na jurisprudência deste Conselho.

² ACÓRDÃO 566/2018: EMENTA: ICMS. PRELIMINAR REJEITADA. DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS FISCAIS. NÃO ACOLHIDA. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. DEIXAR DE SUBMETER OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, PRESUMIDAS PELA CONSTATAÇÃO DE SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÃO PARCIALMENTE CARACTERIZADA. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. VOLUNTÁRIO PROVIDO PARCIALMENTE.

- Auto de infração que contém todos os elementos necessários à sua validade. Lançamento que descreveu de forma clara a infração cometida. Situação por si só suficiente para caracterizar a ocorrência do fato gerador do ICMS. Presente o nexo causal entre o relato e os dispositivos infringidos. Inocorrência de prejuízo ao direito de defesa.

- Com relação à decadência, aplica-se o art. 173, I, do CTN. Cientificação ao sujeito passivo ocorreu antes do prazo regular de constituição do crédito tributário, não restando decaídos os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos de 01 de janeiro a 29 de outubro de 2012.

- Constatada durante procedimento de fiscalização, a existência de diversos valores registrados como cheques depositados e lançados a débitos da conta caixa, realizados através de lançamentos contábeis considerados equivocados. Comprovado que parte do suprimento de caixa apontado refere-se à devolução de cheques depositados sem os respectivos estornos na escrituração contábil. Existência parcial de provas (cópias dos extratos bancários e lançamentos no Livro Diário).

³ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

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



Essa adequação é fundamental para assegurar que a penalidade aplicada esteja em estrita observância às disposições legais mais favoráveis ao contribuinte. Portanto, deve ser feita a devida retificação do Auto de Infração, ajustando o crédito tributário com base no novo percentual de multa, de modo a refletir corretamente a redução prevista na legislação atual.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000949/2023-41, lavrado em 10 de abril de 2023, contra a empresa José Francisco de Sousa Filho – EPP, fixando o crédito tributário total em R\$ 770.591,13 (setecentos e setenta mil, quinhentos e noventa e um reais e treze centavos). Este valor inclui R\$ 440.337,80 (quatrocentos e quarenta mil, trezentos e trinta e sete reais e oitenta centavos) a título de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com fundamento no § 8º, I do artigo 3º da Lei nº 6.379/96 e multas no valor de R\$ 330.253,33 (trezentos e trinta mil, duzentos e cinquenta e três reais e trinta e três centavos), conforme previsto no artigo 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho o cancelamento do crédito tributário de R\$ 1.491.888,47, correspondente a ICMS e multa, por ter sido caracterizada a duplicidade na cobrança desses valores.

Cabe ainda destacar a observância ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica, conforme previsto no artigo 106, II, "c" do CTN, aplicando-se a redução da multa de 100% para 75%, nos termos da Lei nº 12.788/2023.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 22 de outubro de 2024.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO
Conselheiro Relator