



PROCESSO Nº 1306662023-9 - e-processo nº 2023.000241497-6

ACÓRDÃO Nº 016/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SOBRAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

Advogado: Sr.º ROBERTO JÚLIO DA SILVA, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.649

2ª Recorrente: SOBRAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - AREIA

Autuante: ALEXANDRE SANTANA FERNANDES FREIRE

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**NULIDADES NÃO CONFIGURADAS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) - INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - CRÉDITO INDEVIDO DO ATIVO IMOBILIZADO CIAP - FALTA DE INFORMAÇÕES NOS REGISTROS DE BLOCO ESPECÍFICO DA EFD - CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS EM OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ACUSAÇÕES PROCEDENTES. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, "C", CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Não se reconhece a nulidade quando todas as questões de fato e de direito foram precisamente delineadas no auto de infração, tendo sido pormenorizadamente explicitada a descrição das infrações cometidas, assim como descrito os diplomas legais aplicados para as penalidades propostas.

- Irregularidade na falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar como não tributadas operações sujeitas ao imposto estadual.

- Da insuficiência de caixa exsurge a presunção legal relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto estadual. Inexistência, nos autos, de documentação comprobatória da regularidade das operações realizadas pela autuada.

- É obrigação de todos os contribuintes submetidos a Escrituração Fiscal Digital, prestar as informações de todas as



suas operações de entradas e saídas de bens do ativo imobilizado – CIAP - nos respectivos registros de bloco específico da EFD.

- A utilização indevida de crédito fiscal gera a ausência de recolhimento do ICMS devido no período da apuração, fato que deflagra as infrações pela ausência de registro de escrituração de ativo imobilizado, bem como do registro de crédito indevido de ICMS-ST.
- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “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 CTN.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator. pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter inalterada a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001894/2023-97, lavrado em 26/06/2023, contra a empresa SOBRAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, inscrição estadual nº 16.038.000-6, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor **total de R\$ 799.121,38** (setecentos e noventa e nove mil cento e vinte e um reais e trinta e oito centavos), **sendo R\$ 456.640,86** (quatrocentos e cinquenta e seis mil, seiscentos e quarenta reais e oitenta e seis centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 2º, art. 3º, art. 60, I, "b" e III, "d"; art. 158, I, do RICMS/PB, c/c art. 3º, § 8º, I, da Lei nº 6.379/96; art. 78 do RICMS/PB, c/c arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. nº 30.478/09; art. 407 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 342.480,52** (trezentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e oitenta reais e cinquenta e dois centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, incisos IV, e V, alíneas “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o montante total de R\$ 113.734,00 de multa por infração.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de janeiro de 2025.



HEITOR COLLETT  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1306662023-9 - e-processo nº 2023.000241497-6

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SOBRAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

Advogado: Sr.º ROBERTO JÚLIO DA SILVA, inscrito na OAB/PB sob o nº 10.649

2ª Recorrente: SOBRAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SECRETARIA EXECUTIVA DA RECEITA DA SEFAZ - AREIA

Autuante: ALEXANDRE SANTANA FERNANDES FREIRE

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**NULIDADES NÃO CONFIGURADAS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) - INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES C/ MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - CRÉDITO INDEVIDO DO ATIVO IMOBILIZADO CIAP - FALTA DE INFORMAÇÕES NOS REGISTROS DE BLOCO ESPECÍFICO DA EFD - CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS EM OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ACUSAÇÕES PROCEDENTES. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, "C", CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Não se reconhece a nulidade quando todas as questões de fato e de direito foram precisamente delineadas no auto de infração, tendo sido pormenorizadamente explicitada a descrição das infrações cometidas, assim como descrito os diplomas legais aplicados para as penalidades propostas.

- Irregularidade na falta de débito do ICMS nos documentos fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar como não tributadas operações sujeitas ao imposto estadual.

- Da insuficiência de caixa exsurge a presunção legal relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto estadual. Inexistência, nos autos, de documentação comprobatória da regularidade das operações realizadas pela autuada.

- É obrigação de todos os contribuintes submetidos a Escrituração Fiscal Digital, prestar as informações de todas as



suas operações de entradas e saídas de bens do ativo imobilizado – CIAP - nos respectivos registros de bloco específico da EFD.

- A utilização indevida de crédito fiscal gera a ausência de recolhimento do ICMS devido no período da apuração, fato que deflagra as infrações pela ausência de registro de escrituração de ativo imobilizado, bem como do registro de crédito indevido de ICMS-ST.
- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “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 CTN.

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001894/2023-97, lavrado em 26/06/2023, contra a empresa SOBRAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, inscrição estadual nº 16.038.000-6, relativamente a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2020 e 2021, constam as seguintes denúncias:

**0757 - INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito do ICMS nos livros próprios, em virtude de ter indicado, nos documentos fiscais por ele emitidos, operações com mercadorias tributáveis ou prestações de serviços tributáveis como sendo isentas ou não tributadas pelo ICMS.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL AO CLASSIFICAR PRODUTOS SUJEITOS AO IMPOSTO ESTADUAL COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, COM REPERCUSSÃO NA APURAÇÃO DO ICMS DA CONTA GRÁFICA, RECONSTITUÍDA PELA FISCALIZAÇÃO, CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO.

Dispositivos infringidos: Art. 2º; 3º; 60, I, "b" e III, "d", do RICMS/PB.

Penalidade proposta: Art. 82, IV, "f" da Lei n.6.379/96.

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

**Nota Explicativa:** IDENTIFICAMOS UM ACÚMULO SIGNIFICATIVO DO SALDO DA CONTA CAIXA DURANTE TODO O EXERCÍCIO DE 2020, SENDO REDUZIDO NO ÚLTIMO MÊS DO ANO. DESSA FORMA, REALIZAMOS A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA DE JANEIRO DE 2020 A DEZEMBRO DE 2021.



NO EXERCÍCIO 2020, IDENTIFICAMOS QUE HOUVE SUPRIMENTO IRREGULAR DO SALDO DA CONTA CAIXA, EM RAZÃO DO CONTRIBUINTE REGISTRAR DÉBITOS DOS VALORES DAS VENDAS NA CONTA CAIXA SEM RETIRAR TODOS OS VALORES DE VENDAS REALIZADAS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO, CONFORME DETALHAMENTO EM ANEXO. VERIFICAMOS NOS EXTRATOS BANCÁRIOS QUE NÃO OCORRERAM SAQUES E/OU EMISSÃO DE CHEQUES DE FORMA A JUSTIFICAR TAL SUPRIMENTO, CONFORME DOCUMENTAÇÃO ENCAMINHADA PELO CONTRIBUINTE. APÓS ESTORNAMOS VALORES IRREGULARES, IDENTIFICAMOS O ESTOURO DE CAIXA EM ALGUNS MESES DO EXERCÍCIO AUDITADO.

NO EXERCÍCIO 2021, IDENTIFICAMOS QUE HOUVE SUPRIMENTO IRREGULAR DO SALDO DA CONTA CAIXA, EM RAZÃO DO CONTRIBUINTE LANÇAR DÉBITOS DE SAQUES NA CONTA CAIXA NÃO IDENTIFICADOS NOS EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS PELO CONTRIBUINTE. APÓS ESTORNAMOS VALORES IRREGULARES, IDENTIFICAMOS O ESTOURO DE CAIXA EM ALGUNS MESES DO EXERCÍCIO AUDITADO.

Dispositivos infringidos: Arts. 158, I, do RICMS/PB, c/c art. 3º, § 8º, I, da Lei nº 6.379/96.

Penalidade proposta: Art. 82, V, "f" da Lei n.6.379/96.

**0758 - INSUFICIÊNCIA 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).

**Nota Explicativa:** IDENTIFICAMOS UM ACÚMULO SIGNIFICATIVO DO SALDO DA CONTA CAIXA DURANTE TODO O EXERCÍCIO DE 2020, SENDO REDUZIDO NO ÚLTIMO MÊS DO ANO. DESSA FORMA, REALIZAMOS A RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CAIXA DE JANEIRO A DEZEMBRO DE 2020. IDENTIFICAMOS QUE HOUVE SUPRIMENTO IRREGULAR DO SALDO DA CONTA CAIXA, EM RAZÃO DO CONTRIBUINTE REGISTRAR DÉBITOS DOS VALORES DAS VENDAS NA CONTA CAIXA SEM RETIRAR TODOS OS VALORES DE VENDAS REALIZADAS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO, CONFORME DETALHAMENTO EM ANEXO. VERIFICAMOS NOS EXTRATOS BANCÁRIOS QUE NÃO OCORRERAM SAQUES E/OU EMISSÃO DE CHEQUES DE FORMA A JUSTIFICAR TAL SUPRIMENTO, CONFORME DOCUMENTAÇÃO ENCAMINHADA PELO CONTRIBUINTE. APÓS ESTORNAMOS VALORES IRREGULARES, IDENTIFICAMOS O ESTOURO DE CAIXA EM ALGUNS MESES DO EXERCÍCIO AUDITADO.

Dispositivos infringidos: Arts. 158, I, do RICMS/PB, c/c art. 3º, § 8º, I, da Lei nº 6.379/96.

Penalidade proposta: Art. 82, V, "f" da Lei n.6.379/96

**0667 - UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (AUSÊNCIA ESCRITURAÇÃO CIAP - ATIVO IMOBILIZADO) >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do ICMS por ter aproveitado crédito fiscal, concernente à aquisição de ativo imobilizado, sem a devida apuração e registro em bloco específico do CIAP na E.F.D.

**Nota Explicativa:** CONTRIBUINTE UTILIZOU CRÉDITO DE ICMS EM CONTA GRÁFICA SOBRE AQUISIÇÃO DE ATIVO IMOBILIZADO SEM REGISTRAR OPERAÇÕES NO CIAP.





Dispositivos infringidos: Art. 78 do RICMS/PB, c/c arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. nº 30.478/09.

Penalidade proposta: Art. 82, V, "h" da Lei n.6.379/96.

**0678 - UTILIZACAO INDEVIDA DE CREDITO FISCAL (ICMS SUBSTITUICAO TRIBUTARIA) >>** O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal do ICMS. Substituição Tributária.

**Nota Explicativa:** CONTRIBUINTE CRÉDITO DE ICMS SOBRE PRODUTOS ORIUNDOS DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA COMPOSIÇÃO DE SUA CONTA GRÁFICA.

Dispositivos infringidos: Art. 407 do RICMS/PB.

Penalidade proposta: Art. 82, V, "h" da Lei n.6.379/96.

Foram dados como infringidos o art. 2º, art. 3º, art. 60, I, "b" e III, "d", do RICMS/PB; art. 158, I, do RICMS/PB, c/c art. 3º, § 8º, I, da Lei nº 6.379/96; art. 78 do RICMS/PB, c/c arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. nº 30.478/09; art. 407 do RICMS/PB, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, IV, e V, "f" e "h", da Lei nº 6.379/96.

Foi apurado um crédito tributário no valor total de R\$ 912.855,38, sendo R\$ 456.640,86 de ICMS e R\$ 456.214,52 de multa por infração.

Documentos instrutórios, às fls. 14 a 458 dos autos.

Cientificada da lavratura do auto de infração via DTe, em 30/06/2023 (fl. 459), a autuada, por seus representantes, em 30/07/2023 apresentou reclamação tempestiva (fl. 460 a 479), com os seguintes argumentos:

- a) a nulidade do auto de infração, por vício de forma, bem como seu descabimento em razão da ausência de comprovação das irregularidades dos lançamentos de indicação indevida de mercadorias tributadas como isentas ou não tributadas (código 0757), bem como as infrações referentes ao uso indevido de crédito fiscal, tanto em razão de ausência de escrituração no CIAP – ativo imobilizado (0667), como em razão de uso indevido de crédito de ICMS Substituição Tributária (ICMS-ST) (0678);
- b) nas infrações decorrentes da insuficiência de Caixa constatada (infrações 0759 e 0758), o reclamante aduz que houve equívocos na técnica utilizada pela fiscalização que deixou de considerar determinadas operações, especialmente no que tange às vendas e operações realizadas pela empresa com cartões de crédito/débito e cartão Super Compras;
- c) Por conseguinte, a autuada requer que seja julgado parcialmente procedente o auto de infração, para ao final



considerar apenas a acusação de suprimento irregular de caixa do exercício de 2021, no valor de R\$ 133.009,75, com ICMS no valor de R\$ 23.941,75.

Documentos acostados aos autos às fls. 480 a 502.

Sem informações de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 506) e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foi distribuído para o julgador fiscal, Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, conforme ementa abaixo, restando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 799.121,38, sendo R\$ 456.640,86 de ICMS e R\$ 342.480,52 de multa por infração, recorrendo de Ofício de sua decisão para o Conselho de Recursos Fiscais (fl. 509 a 529):

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. ACUSAÇÃO CONFIGURADA. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (INFRAÇÕES 0759 E 0758). REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA POR INFRAÇÃO IMPOSTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI MAIS BENÉFICA A FATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. ART. 106, II, “C” DO CTN. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. ATIVO IMOBILIZADO – CIAP (0667). ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - ST (0678). APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI MAIS BENÉFICA. ART. 106, II, “C”, CTN. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE.*

*- Quando a autoridade fiscal verificar a indicação de operações efetuadas pelo contribuinte tributadas como isentas ou não tributadas, necessário se faz a realização do lançamento de ofício para cobrança do imposto devido com o acréscimo da multa por infração. Nulidade e inconsistências alegadas pela defesa não constatadas.*

*- Da insuficiência de caixa exsurge a presunção legal relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto estadual. Inexistência, nos autos, de documentação comprobatória da regularidade das operações realizadas pela autuada. Todavia, faz-se necessária a redução das penalidades aplicadas, em razão da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, nos termos do que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.*

*- A utilização indevida de crédito fiscal gera a ausência de recolhimento do ICMS devido no período da apuração, fato que deflagra as infrações pela ausência de registro de escrituração de ativo imobilizado, bem como do registro de crédito indevido de ICMS-ST. Nulidade e erros elencados pela defesa não restam comprovados nos autos.*

*- Infrações arrimadas nas penalidades dispostas no art. 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, aplica-se a retroativa de dispositivo legal (Lei nº 12.788/2023) que estabeleceu penalidade mais branda para as condutas infracionais descritas nestas infrações, nos termos do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE*





Cientificada da decisão singular via DTe, em 05/09/2024, a autuada, por seus representantes, apresentou recurso voluntário, em 08/10/2024 (fl. 531 a 555), onde expõe as seguintes razões:

- No que tange às acusações de “utilização indevida de crédito fiscal” e “indicar como isentas ou não tributadas pelo ICMS, operações com mercadorias ou prestações de serviços sujeitas ao imposto estadual”, a autoridade fiscal não demonstrou a existência das irregularidades apontadas, contendo ainda descrição incorreta dos fatos infringentes, sendo incompatíveis com as narrativas das notas explicativas, aliada a imprecisão quanto a indicação dos dispositivos legais violados.
- A G.U.J.U.P. desconsiderou a verdade material dos fatos, desconsiderando a real situação da empresa, em especial as informações e provas apresentadas na impugnação;
- O suprimento de Caixa deve ser afastado, conforme apontamentos trazidos aos autos, fundamentados em sua escrituração contábil;
- As movimentações entre as contas caixa e bancos e intercambiárias não alteram o resultado da reconstituição do fluxo monetário, pois um mesmo lançamento é computado a débito e a crédito, representando apenas um fato permutativo entre contas;
- A forma como foi apurado o suposto suprimento indevido de caixa, apenas com base no lançamento contábil da conta caixa, não se mostra segura para sustentar a acusação fiscal de omissão de registro de saídas de mercadorias tributadas;
- A autoridade fiscal, ao analisar a conta caixa do exercício de 2020, não considerou que o contribuinte lançava, na contabilidade, as vendas à vista para sua conta caixa e depois efetuava a retirada do valor do caixa diretamente para a conta dos cartões de débito e crédito a receber;
- A autoridade fiscal, da mesma forma, não considerou os valores que entram diretamente na Conta Caixa, decorrentes do pagamento das faturas do cartão próprio da empresa – Cartão Super Compras”, pagos pelos clientes, em que a operadora do cartão repassa para a empresa via banco com desconto da tarifa do cartão e a empresa realiza saques para a conta caixa, não havendo estouro de caixa;



- A auditoria considerou lançamentos como suprimento irregular de caixa, que na verdade, se tratam de operações de ajustes do saldo bancário de exercício de 2020, em razão de ter a contabilidade realizado depósitos maiores na conta bancos, baixando assim, o saldo da conta caixa de 2020, o que se revela apenas como simples troca de disponíveis para ajuste anterior;
- No exercício de 2021, por consequência da inobservância, por parte da auditoria, dos fatos acima relatados referentes ao exercício de 2020, o auditor, erroneamente, considerou o saldo inicial da conta caixa “zero”, em detrimento do saldo de R\$ 442.257,96, desconsiderando ainda, que no exercício de 2021, os valores que entraram diretamente na Conta Caixa, decorrentes do pagamento das faturas do cartão próprio da empresa – Cartão Super Compras”, pagos pelos clientes, que a operadora do cartão repassou para a empresa via banco com desconto da tarifa do cartão, resultou em saques para a conta caixa no valor de R\$ 610.170,26;
- Assim, considerando a verdade material dos fatos, o valor de suprimento irregular de caixa do exercício de 2021, foi de R\$ 133.009,75, com R\$ 23.941,75 de ICMS;
- Requer que seja julgado improcedente o auto de infração;
- Requer ainda, seja oportunizado a Sustentação Oral por ocasião do julgamento do auto de infração.

Remetidos a esta e. Corte, os autos foram distribuídos a esta relatoria, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral formulado às fls. 555, remeti os autos à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame, os recursos, *hierárquico* e *voluntário* interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001894/2023-97, lavrado em 26/06/2023, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.



**Preliminares.**

Inicialmente, cumpre-me declarar que a peça acusatória se apresenta apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo, identificando o sujeito passivo, fundamentação legal, penalidade proposta, período dos fatos geradores demonstrando através das planilhas as notas fiscais que acobertam as operações promovidas (fato gerador), base de cálculo, alíquota aplicável, o valor do imposto devido, o valor do imposto pago (à menor) e a diferença a pagar, o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

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

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

No que diz respeito à Lei nº 10.094/2013, importante destacar que os lançamentos que constituíram o crédito tributário em questão foram procedidos em conformidade com as cautelas da lei, atendendo aos requisitos formais e essenciais à sua validade, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator, a natureza das infrações, os dispositivos legais infringidos e as penalidades, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, não havendo casos de nulidades elencados nos artigos 14 a 17 do referido diploma legal.

A fiscalização instruiu os autos, com a Ordem de serviço, livro diário, livro razão, movimentação da conta bancos, balanço patrimonial e informação fiscal, planilhas com a relação das notas fiscais e mercadorias identificadas pela fiscalização como tributadas, as quais constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficientes para comprovar as operações objeto das acusações insertas na inicial (fl. 09 a 458).

O contribuinte demonstrou não haver dúvidas sobre a fundamentação e as razões das acusações, sendo bem entendidas pelo sujeito passivo, não havendo nenhum cerceamento ao seu direito de defesa, como se constata nas análises de mérito trazidas pela atuada nas suas peças de impugnação e recurso voluntário.

No caso concreto, não houve inversão do ônus da prova como pretende demonstrar a recorrente. Os Auditores Fiscais apresentaram um arcabouço probatório como forma de demonstrar as irregularidades apontadas. À defesa, caberia se contrapor à acusação, apresentando os elementos que produziram os efeitos de confirmar a regularidade de suas operações.



A reclamante não pontuou quais erros na descrição das acusações teria a fiscalização incorrido. Cabia ao impugnante especificar em sua defesa os erros detectados na descrição das infrações em comento, fato que não ocorre nos autos.

No que se refere ao efeito devolutivo do Recurso de Ofício, vale destacar que, de forma acertada, o diligente julgador singular reduziu o percentual da multa aplicada, fundamentada no art. 82, V, “f” e “h” da Lei 6.379/96, de 100% para 75%, em observância princípio de retroatividade benigna disposta no art. 106 do Código Tributário Nacional, levando em consideração a mudança legislativa (Lei nº 12.788/23) que beneficia o impugnante, fato que será analisado em tópico específico.

### **Mérito:**

#### **Acusação 01 (0757) Indicar como Isentas do ICMS, Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços Sujeitas ao Imposto Estadual.**

Os referidos lançamentos fiscais têm como causa o fato de o contribuinte, no exercício de 2020, ter considerado mercadorias como isentas ou não tributadas, não sendo levadas à débito na apuração mensal do imposto, operações sujeitas ao ICMS, conforme demonstrativo (fl. 424 a 453), ficando, assim, sujeito ao lançamento de ofício do imposto não recolhido, na forma dos artigos 2º, 3º; 60, I, "b" e III, "d", do RICMS/PB, abaixo transcritos:

*Art. 2º O imposto incide sobre:*

*I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;*  
(...)

*Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*  
(...)

*Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.*  
(...)

*Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.*  
(...)

*§ 2º O imposto será apurado:*

*I - por período;*

*II - por mercadoria ou serviço, dentro de determinado período.*  
(...)

*Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:*

*I - no Registro de Saídas:*  
(...)

*b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;*



*III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:*

*(...)*

*d) o valor total do débito do imposto;*

*(...)*

*l) o valor do imposto a recolher*

*(...)*

**Art. 106.** *O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:*

*(...)*

**II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de (Decreto nº 30.177/09):**

**a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;**

Como penalidade foi aplicada multa por infração de 75% do valor do imposto, nos termos do art. 82, IV, da Lei nº 6.379/96:

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

*(...)*

**IV - de 75% (setenta e cinco por cento) aos que indicarem como isentas ou não tributadas, nos documentos fiscais, as operações ou prestações sujeitas ao imposto;**

Mantida na primeira instância, a recorrente apresenta os mesmos argumentos apresentados na primeira instância, em que alega que a autoridade fiscal não demonstrou a existência das irregularidades apontadas, descrevendo os fatos infringentes de forma incompatível com as narrativas das notas explicativas, aliada a imprecisão quanto a indicação dos dispositivos legais violados, desconsiderando a verdade material dos fatos, questões estas acima tratadas, em sede de preliminares de mérito.

No mérito, novamente a recorrente não apresenta provas capazes de desconstituir a acusação de (0757) Indicar como Isentas do ICMS, Operações com Mercadorias ou Prestações de Serviços Sujeitas ao Imposto Estadual.

Evidencia-se que a fiscalização realizou a apuração do crédito tributário com base nas informações prestadas pelo contribuinte na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD.

Portanto, sem que a recorrente tenha se desvinculado dos fatos que lhe foram imputados, decido por considerar correta a decisão instância singular, que julgou procedente esta acusação.

**Acusações 02 e 03, de (0759) INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) (PERÍODO: A PARTIR DE 28/10/20); e (0758) INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA) (PERÍODO: DE 19/06/97 A 27/10/20).**

Nestas acusações, a fiscalização denunciou o contribuinte por Insuficiência do Caixa, ao constatar que os pagamentos realizados pela empresa



superaram os recursos existentes no Caixa escritural da empresa, conforme demonstrativos apresentados pela fiscalização, às fls. 27 a 85 dos autos.

O exame na conta Caixa tem como finalidade apurar a existência de irregularidades na movimentação de numerários, diante da ocorrência de saldos credores, também chamados de insuficiência ou “estouro de caixa” e suprimentos indevidos ou saldo fictícios de disponibilidades, fatos estes que autorizam a presunção legal relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com a consequente falta de pagamento do imposto devido.

Neste sentido, a constatação de insuficiência de Caixa denota a realização de pagamentos com recursos marginais, fazendo surgir a presunção de que o contribuinte omitiu receitas pretéritas, decorrentes de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção tipificado no § 8º do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, reproduzido no art. 646 do RICMS-PB, *verbis*:

#### **LEI 6.379/96:**

*Art. 3º O imposto incide sobre:*

*(...)*

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

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

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

*§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.*

.....  
**RICMS/PB:**

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





*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

*b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;*

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

*III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*

*IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;*

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

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

Considera-se, pois, como plenamente aceitável em Direito Tributário o uso da prova indireta, ou seja, o indício e a presunção, especialmente nos casos de supressão de tributos.

Assim, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, presumindo-se que os pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural sejam advindos de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, em afronta aos artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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

*I - sempre que promoverem saída de mercadorias;*

**Art. 160.** A nota fiscal será emitida:

*I - antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Note-se que, as presunções legais *juris tantum* têm o condão de transferir o ônus da prova da Fiscalização para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Com efeito, a fiscalização efetuou a reconstituição do Caixa dos períodos autuados, utilizando-se das informações constantes nos livros próprios apresentados pela empresa, onde identificou lançamentos indevidos na Conta caixa de vendas realizadas à prazo, através de cartões de crédito, quando o numerário ainda não se encontrava disponível no caixa da empresa, bem como a ausência de comprovação de determinadas operações, conforme trecho extraído da Informação Fiscal colacionada aos autos (fl. 456 a 458). Vejamos:



“• EXAME CONTA CAIXA:

*EXERCÍCIO 2020: DIF. TRIBUTÁVEL: R\$ 1.270.773,77; ICMS A RECOLHER – R\$ 228.739,28.*

*• Inicialmente, identificamos um acúmulo significativo do saldo da conta caixa durante todo o exercício de 2020, sendo reduzido no último mês do ano. Verificamos um crédito registrado na contabilidade no valor de R\$ 1.500.000,00 em 31/12/2020, a título de “Vl. Antecipação de Lucro a Luis Laércio Guedes Sobral Cfe. DME”. Conforme registro do Livro Diário, a operação foi identificada como “Vr. Transferido”. Não identificamos, na documentação apresentada pelo contribuinte, confirmação da operação. Dessa forma, realizamos a reconstituição da Conta Caixa de janeiro a dezembro de 2020.*

*• Identificamos que houve suprimento irregular do saldo da conta caixa, em razão do contribuinte registrar débitos dos valores das vendas na Conta Caixa sem retirar todos os valores de vendas realizadas através de Cartões de Crédito/Débito, conforme detalhamento em anexo. Verificamos nos extratos bancários que não ocorreram saques e/ou emissão de cheques de forma a justificar tal suprimento, conforme documentação encaminhada pelo contribuinte. Após estornamos valores irregulares, identificamos o estouro de caixa em alguns meses do exercício auditado.*

*EXERCÍCIO 2021: DIF. TRIBUTÁVEL: R\$ 1.234.715,30; ICMS A RECOLHER – R\$ 222.248,75.*

*• Após reconstituição da Conta Caixa do exercício 2020, o saldo inicial da Conta Caixa do exercício 2021 foi zerado em razão de identificação de Saldo Credor em dezembro/2020;*

*• Ao reconstituirmos a Conta Caixa do exercício 2021, identificamos que houve suprimento irregular do saldo da conta caixa, em razão do contribuinte lançar débitos de saques na Conta Caixa não identificados nos extratos bancários apresentados pelo contribuinte. Após estornamos valores irregulares, identificamos o estouro de caixa em alguns meses do exercício auditado”.*

Mantida a acusação em primeira instância, as alusões da autuada de que não se verificou o estouro de Caixa não são confirmadas pela contabilidade da empresa, que não conseguiu provar a origem dos recursos alocados ao Caixa, subsistindo a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no art. 646, do RICMS/PB, pela constatação de pagamentos realizados em valores superiores às disponibilidades existentes no Caixa.

Verifica-se que a fiscalização analisou detalhadamente todos os extratos bancários fornecidos pela empresa autuada, especificando em sua Informação Fiscal (fls. 456-458) os pontos que justificaram a sua autuação.

O ingresso de numerário no Caixa, sem documento comprobatório de sua existência, ou de sua origem, levou a caracterização de suprimento irregular de Caixa



sendo exigível o imposto devido, com base na presunção legal de omissão de vendas pretéritas sem documentação fiscal.

Mister frisar que a recorrente reconhece ter utilizado procedimento “tecnicamente inapropriado” para contabilização de pagamentos e recebimentos na conta caixa (fl. 537).

Portanto, considero legítima a autuação fiscal que se procedeu conforme os preceitos da legislação fiscal e as provas constantes dos autos.

Como penalidade foi aplicada multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, que de forma acertada, o julgador singular reduziu para 75% do valor do imposto, em virtude das alterações trazidas pela Lei 12.788/2023. Vejamos:

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

*(...)*

*V - de 100% (cem por cento):*

*(...)*

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

*V - de 75% (setenta e cinco por cento):*

*(...)*

*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;*

A aplicação retroativa da Lei 12.788/2023, decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

*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.*

**Acusações 04 e 05: de (0667) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (AUSÊNCIA ESCRITURAÇÃO CIAP - ATIVO IMOBILIZADO); e (0678) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL (ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTARIA).**

Nestas acusações, verifica-se que a fiscalização constatou que o contribuinte se apropriou do crédito do ICMS nas aquisições de bens para seu imobilizado sem o devido registro no livro de apuração do CIAP de sua Escrituração Fiscal Digital, bem como apropriou-se de créditos fiscais decorrentes de operações de entradas de mercadorias sujeitas ao ICMS Substituição Tributária, violando o que



estabelece o art. 74 c/c art. 75, §1º, art. 78; e art. 407, todos do RICMS/PB; bem como o art. 1º, §3º, V, art. 2º e art. 3º, §5º, do Decreto nº 30.478/09; Ajuste SINIEF 02/2009; e artigo 1º do Ato Cotepe 09/2008, abaixo transcritos:

**RICMS/PB:**

*Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):*

*I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

*II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;*

*III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado mensalmente será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;*

*IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;*

*V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o creditamento de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03).*

*VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;*

*VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.*

*§ 1º O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no "Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP", Anexos 98 e 98-A, observado o seguinte (Ajuste SINIEF 03/01):*

*I - Anexo 98: destinado à apuração do valor da base do estorno de crédito e do total do estorno mensal do crédito, relativamente ao crédito apropriado até 1º de janeiro de 2001;*

*II - Anexo 98-A: destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo;*

*III - modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital - EFD, instituído pelo Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo (Ajuste SINIEF 07/10).*

*§ 2º A escrituração do CIAP, deverá ser feita (Ajuste SINIEF 03/01):*

*I - até o dia seguinte ao da:*

*a) entrada do bem;*



b) emissão da nota fiscal referente à saída do bem;  
c) ocorrência do perecimento, extravio ou deterioração do bem;  
II - no último dia do período de apuração, com relação aos lançamentos das parcelas correspondentes, conforme o caso, ao estorno ou ao crédito do imposto, não podendo atrasar-se por mais de 05 (cinco) dias.

§ 3º Ao contribuinte será permitido relativamente à escrituração do CIAP:

I - utilizar o sistema eletrônico de processamento de dados;  
II - manter os dados em meio magnético;  
III - substituí-lo por livro, desde que este contenha, no mínimo, os dados do documento.

§ 4º Para fins de apuração dos valores das operações de saídas e prestações de serviço, deverão ser computados apenas os valores das saídas que afiguram caráter definitivo, ou seja, que transfiram a titularidade, devendo ser desconsideradas as saídas provisórias, pois constituem simples deslocamentos físicos, sem implicações de ordem patrimonial.

§ 5º Para efeitos do disposto no § 4º deste artigo, consideram-se como saídas provisórias, as remessas destinadas a:

I - conserto;  
II - industrialização;  
III - depósito fechado;  
IV - armazém geral;  
V - feiras e exposições.

§ 6º Equiparam-se às saídas tributadas, para fins do inciso III do “caput” deste artigo, as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

(...)

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº 7.334/03):

(...)

§ 6º O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V, VI e VII.”

Art. 407. O imposto recolhido por substituição tributária, salvo exceções expressas, não se constituirá em crédito fiscal do contribuinte adquirente, sendo vedado o seu aproveitamento.

## **DECRETO 30.478/09:**

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajuste SINIEF 05/10):

V - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP (Ajuste SINIEF 05/10);

Art. 2º Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º do art. 1º em discordância com o disposto neste Decreto (Ajuste SINIEF 05/10).

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte





*Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).*

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011 (Ajuste SINIEF 05/10).

### **AJUSTE SINIEF 02, DE 3 DE ABRIL DE 2009:**

*Cláusula primeira. Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital - EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS e/ou do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.*

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração dos impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB.

*§ 2º Para garantir a autenticidade, a integridade e a validade jurídica da EFD, as informações a que se refere o § 1º serão prestadas em arquivo digital com assinatura digital do contribuinte ou seu representante legal, certificada por entidade credenciada pela Infra-Estrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil. Nova redação dada ao*

*§ 3º da cláusula primeira pelo Ajuste SINIEF 02/10, efeitos a partir de 01.04.10. § 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do:*

*I - Livro Registro de Entradas;*

*II - Livro Registro de Saídas;*

*III - Livro Registro de Inventário;*

*IV - Livro Registro de Apuração do IPI;*

*V - Livro Registro de Apuração do ICMS;*

VI - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011.

### **ATO COTEPE/ICMS Nº 9, DE 18 DE ABRIL DE 2008**

*Art. 1º Fica instituído, nos termos do Anexo Único deste ato, o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.*

*Parágrafo único. Deverão ser observadas as orientações do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – versão 2.0.12, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a seqüência “8d74ddb7634802ad4a601777d1dedc03”, obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest" 5”.*

Dos normativos acima, extrai-se que a escrituração dos créditos nas aquisições de bens classificados como ativo imobilizado devem obedecer ao estabelecido na legislação, logo, a omissão de informações quanto a apuração e documentos fiscais no CIAP da Escrituração Fiscal Digital, levou a constatação de que





as apurações dos créditos restaram indevidos por serem efetuados em dissonância com os termos do art. 78 do RICMS/PB, e dos arts. 1º, § 3º, V, 2º e 3º, § 5º, do Decreto nº 30.478/09, retro transcritos.

Da mesma forma, a fiscalização denunciou o contribuinte, por utilização indevida de crédito fiscal, em operações de entradas sujeitas à substituição tributária, conforme demonstrativos.

Diante disso, mantenho a decisão de primeira instância, por existirem razões suficientes que caracterizem a infração posta na inicial, pelo descumprimento das obrigações contidas na legislação do ICMS, não tendo a autuada apresentado argumentos ou provas capazes de desconstituir o feito fiscal. Com efeito, nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, há o encerramento da fase de tributação, não havendo, assim, que se falar em crédito fiscal em face das mercadorias adquiridas. Logo, fica vedada a compensação dos referidos créditos, conforme estabelecido no art. 391, § 6º, art. 407, do RICMS/PB, acima transcritos.

A fiscalização instruiu os autos com as planilhas e demonstrativos, os quais constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficientes para comprovar as operações objeto das acusações insertas na inicial.

Como bem destacou o julgador singular, *“as planilhas colacionadas aos autos descrevem as inconsistências detectadas pela fiscalização (fls. 447-448 e 449-453), não se vislumbra a ausência de material probatório de acusação suficientes para delimitar as matérias objeto destas acusações”*.

Por sua vez, a recorrente não apresenta nenhum argumento de mérito em sua defesa, arguindo apenas a nulidade do lançamento, ponto este já analisado em preliminares de mérito.

Como penalidade foi aplicada multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, que de forma acertada, o julgador singular reduziu para 75% do valor do imposto, em virtude das alterações trazidas pela Lei 12.788/2023. Vejamos:

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

(...)

**V - de 100% (cem por cento):**

(...)

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

**V - de 75% (setenta e cinco por cento):**

(...)

**h) aos que utilizarem crédito indevidamente;**

A aplicação retroativa da Lei 12.788/2023, decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:



*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.*

Portanto, sem que a recorrente tenha se desvinculado dos fatos que lhe foram imputados nestas duas acusações, considero correta a decisão da instância singular.

Por todo o exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter inalterada a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001894/2023-97, lavrado em 26/06/2023, contra a empresa SOBRAL COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA, inscrição estadual nº 16.038.000-6, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor **total de R\$ 799.121,38** (setecentos e noventa e nove mil cento e vinte e um reais e trinta e oito centavos), **sendo R\$ 456.640,86** (quatrocentos e cinquenta e seis mil, seiscentos e quarenta reais e oitenta e seis centavos) **de ICMS**, por infringência ao art. 2º, art. 3º, art. 60, I, "b" e III, "d"; art. 158, I, do RICMS/PB, c/c art. 3º, § 8º, I, da Lei nº 6.379/96; art. 78 do RICMS/PB, c/c arts. 1º, §3º, V; 2º e 3º, §5º, do Dec. nº 30.478/09; art. 407 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 342.480,52** (trezentos e quarenta e dois mil, quatrocentos e oitenta reais e cinquenta e dois centavos) **de multa por infração**, nos termos do art. 82, incisos IV, e V, alíneas "f" e "h", da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, mantenho cancelado o montante total de R\$ 113.734,00 de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por videoconferência, em 15 de janeiro de 2025.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator