



PROCESSO Nº 1827552022-3 - e-processo nº 2022.000335938-4

ACÓRDÃO Nº 162/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

2ª Recorrente: BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: IVÔNIA DE LOURDES LUCENA LINS

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO

Relator do voto divergente: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**ICMS - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - CONTRATO DE MÚTUO - COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL - ICMS FRETE - NULIDADE FORMAL - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

- Auto de infração lavrado por falta de recolhimento de ICMS sobre fretes e por suprimento irregular de caixa.
- Parte do crédito referente ao ICMS-Frete foi quitada e parte anulada por vício formal, em razão da ausência de capitulação legal específica.
- Em relação ao suprimento de caixa, reconheceu-se a regularidade de parte das operações, diante da comprovação da origem dos recursos e correção contábil.
- Parcela remanescente mantida pela ausência de prova da efetiva entrada.
- Aplicada a redução da multa de 100% para 75%, conforme Lei nº 12.788/2023.

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

A C O R D A M Unânime no mérito, pelo desprovidimento do Recurso de Ofício e provimento parcial do Recurso Voluntário, no entanto, quanto a prejudicial, houve divergência apresentada pelo Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima, tendo prevalecido a posição divergente de decadência de parte do período autuado, acolhida por maioria e acompanhada pelos Conselheiros Heitor Collett, Larissa



Meneses de Almeida, Eduardo Silveira Frade e Vinicius de Carvalho Leão Simões. Acompanham o Relator Rômulo Teotônio de Melo Araújo, os conselheiros Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon e Lindemberg Roberto de Lima, alterando, a sentença prolatada na instância prima que julgou parcialmente procedente o **Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00003083/2022-40**, lavrado em 05 de setembro de 2022, contra a empresa Belo Vale Indústria e Comércio de Alimentos LTDA., fixando o crédito tributário total em **R\$ 947.724,62** (novecentos e quarenta e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais e sessenta e dois centavos). Este valor inclui **R\$ 541.816,41** (quinhentos e quarenta e um mil, oitocentos e dezesseis reais e quarenta e um centavos) a título de ICMS, por infringência ao art. 106 e aos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, “b”, todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. n° 18.930/97 e **R\$ 405.908,21** (quatrocentos e cinco mil, novecentos e oito reais e vinte e um centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e” e V, “f”, da Lei n° 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o valor de R\$ 79.200,00 a título de ICMS, bem como idêntico valor de multa por infração. Cancelo, ainda, R\$ 135.000,00 referentes à diferença de penalidade, em razão da aplicação da norma mais benéfica prevista na Lei n° 12.788/2023. Mantenho o cancelamento do julgamento monocrático no valor total de R\$ 992.833,87 (novecentos e noventa e dois mil, oitocentos e trinta e três reais e oitenta e sete centavos), relativo ao somatório de ICMS e multa por infração.

A decisão de nulidade dos créditos tributários remanescentes (não quitados) referentes à falta de recolhimento do ICMS sobre frete enseja ao Fisco a possibilidade de constituição de novo crédito tributário, desde que observado o prazo decadencial previsto no art. 150, §4°, do Código Tributário Nacional.

Para tanto, deverá ser realizada nova ação fiscal com a devida indicação dos dispositivos legais infringidos e apresentação de demonstrativos específicos, excluindo-se, expressamente, os valores de ICMS já reconhecidos e quitados pela autuada.

Cabe ainda destacar a observância ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica, conforme previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, sendo aplicada, neste caso, a redução da multa de 100% para 75%, nos termos da Lei n° 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 25 de março de 2025.



PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, HEITOR COLLETT, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1827552022-3 - e-processo nº 2022.000335938-4

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

2ª Recorrente: BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: IVÔNIA DE LOURDES LUCENA LINS

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO

Relator do voto divergente: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**ICMS - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA -  
CONTRATO DE MÚTUO - COMPROVAÇÃO  
DOCUMENTAL - ICMS FRETE - NULIDADE FORMAL -  
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE  
- ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO  
VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO -  
RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

- Auto de infração lavrado por falta de recolhimento de ICMS sobre fretes e por suprimento irregular de caixa.
- Parte do crédito referente ao ICMS-Frete foi quitada e parte anulada por vício formal, em razão da ausência de capitulação legal específica.
- Em relação ao suprimento de caixa, reconheceu-se a regularidade de parte das operações, diante da comprovação da origem dos recursos e correção contábil.
- Parcela remanescente mantida pela ausência de prova da efetiva entrada.
- Aplicada a redução da multa de 100% para 75%, conforme Lei nº 12.788/2023.

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003083/2022-40, lavrado em 5 de setembro de 2022 contra a empresa BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., no qual constam as seguintes acusações:



**0394 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

**NOTA EXPLICATIVA:** O CONTRIBUINTE NÃO RECOLHEU O ICMS INCIDENTE SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE (ICMS-FRETE) CIF E FOB COM INFRINGÊNCIA AOS ARTIGOS 106, I, "B" C/C 2º, II, ART. 3º, V E ART. 14, III DO RICMS/PB.

**561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA** >> 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.

**NOTA EXPLICATIVA:** O CONTRIBUINTE SUPRIU O CAIXA COM SAQUES EM CHEQUES E RECEBIMENTO DE CHEQUE DEVOLVIDO TENDO COMO CONTRAPARTIDA NO LIVRO CAIXA DE 2019 O CÓDIGO 00325-6 (BANCO BB S.A) E NO EXERCÍCIO SE [SIC] 2020 SEM CÓDIGO DE CONTRAPARTIDA, PORÉM EM TODOS OS EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS NÃO FORAM CONSTATADOS OS VALORES LANÇADOS NO LIVRO CAIXA. O CONTRIBUINTE SUPRIU O CAIXA COM EMPRÉSTIMOS IRREGULARES, HAJA VISTA OS DOCUMENTOS APRESENTADOS NÃO SEREM SUFICIENTES PARA COMPROVAÇÃO DESSES EMPRÉSTIMOS.

Diante dos fatos mencionados, a Representante Fazendária constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 2.233.958,49, sendo R\$ 1.164.107,84 de ICMS, por infringência ao art. 106 e aos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, "b", todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, bem como os dispositivos elencados na nota explicativa, e R\$ 1.069.850,65 de multa por infração arrimada no art. 82, II, "e" e V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Após ser regularmente cientificada via DTe, em 05/09/2022, a Autuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários (fls. 77 a 200), protocolada em 30/09/2022, na qual expôs, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

- Deve ser declarada a nulidade do auto de infração, tendo em vista não terem sido observados os requisitos necessários para determinar a matéria objeto da exigência tributária, a existência de erros por parte da Fiscalização, desconsiderando totalmente a documentação enviada pela empresa Autuada;
- A Fiscalização desconsiderou os contratos legais de mútuo entre os sócios e a Autuada, requerendo pagamento de ICMS sobre o frete quando não houve prestação de serviço, visto que a mercadoria foi transportada em veículo próprio, também fora desconsiderada a consolidação bancária, em que valores sacados do banco foram devidamente incluídos no livro caixa e ECF;
- A Fiscalização exigiu declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica, cuja extinção ocorreu desde 2014, e queria que um ativo do Sócio Thiago Figueiroa Guedes fosse declarado em dívidas e ônus;



- A empresa comercializava com pequenos produtores da região que fazem pessoalmente o transporte de mercadorias, não havendo que se falar em frete, por não haver prestação de serviço de transporte;
- A Fiscalização desconsiderou que a empresa, muitas vezes não tem recursos disponíveis, sendo obrigada a realizar contratos de mútuo para conseguir recursos para comprar insumos e pagar fornecedores;
- Não há proibição legal do procedimento de retirada de dinheiro de conta bancária para conta caixa da mesma empresa, não cabendo alegar suprimento irregular de caixa quando há conciliação entre contas;
- Não há que se falar em ICMS Frete sobre o transporte de mercadorias em veículo próprio, verificando-se que há veículos em nome da autuada como no nome do sócio, a empresa LATICÍNIO BELO VALE LTDA., que detém 50% do capital social da Autuada, cedendo veículos de forma gratuita;
- Os veículos que foram adquiridos e transferidos para a Autuada, após o período fiscalizado, pertenciam à LATICÍNIO BELO VALE LTDA, que cedia os veículos de forma gratuita;
- Há notas fiscais cujo transporte de mercadorias foram de responsabilidade dos destinatários, que efetuaram o transporte com veículos próprios;
- A Autuada celebrou contrato de mútuo com sócios, sendo com a empresa LATICÍNIO BELO VALE, em 24/05/2019, no valor de R\$ 440.000,00, celebrando-se o contrato de compra de 1000 (mil) toneladas de caroço de algodão para entrega futura, e em 12/03/2019, celebrando o contrato de mútuo no valor de R\$ 225.000,00, para pagamento antecipado a fornecedores para entrega futura, em 27/06/2019, contrato mútuo no valor de R\$ 90.000,00, em 03/07/2019, no valor de R\$ 300.000,00, em 11/07/2019, no valor de R\$ 350.000,00, em 07/08/2019, no valor de R\$ 300.000,00;
- Que celebrou contrato mútuo com sócio Thiago Figueiroa Guedes, no valor de R\$ 3.000.000,00;
- Não há que se falar em suprimento irregular de caixa quando há conciliação entre contas;
- A empresa emitiu cheques para fazer pagamento a várias empresas, onde, ao sobrar algum valor, o banco fazia o repasse em dinheiro, contabilizado como entrada no livro caixa, a exemplo da transação do dia 02/01/2019, em que a empresa emitiu um cheque no valor de R\$ 79.000,00 de nº 850834, tendo efetuado pagamentos a fornecedores (notas fiscais 3650, 3632 e 3504) e duplicatas (NF 10204 e NF 10169), conforme livro razão da conta banco, onde após quitação das despesas de R\$ 77.761,29, o banco repassou em dinheiro o saldo remanescente no valor de R\$ 1.238,71, que foi contabilizado no livro caixa;
- Foram desconsiderados cheques integralmente sacados pela empresa e contabilizados em conta caixa;
- Fora imputada a irregularidade de suprimento de caixa referente a recebimento em espécie de um cheque devolvido;





- O princípio da bagatela é uma causa excludente da tipicidade, por prever que o fato que não gerou efetiva lesão ao bem jurídico tutelado não apresenta tipicidade material;
- A multa aplicada se constitui ilegal, desproporcional e confiscatória.

Com base nos argumentos acima, a Autuada requer o cancelamento da exigência contida no auto de infração, pelos motivos exposto, e, subsidiariamente, que seja reduzido para o montante de 10% a título de multa e juros.

Solicita, ainda, a juntada de documentação comprobatória, bem como das provas solicitadas a fim de corroborar as saídas de produtos para produção de outros produtos e perdas e desperdícios de produção.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES. CRÉDITOS QUITADOS. NÃO CONTENCIOSO. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO. NULIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM ABERTO. VÍCIO FORMAL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.**

A Autuada reconheceu e quitou parte dos créditos tributários referentes à infração de 0394-Falta de Recolhimento do ICMS, onde, neste caso, os créditos tributários quitados se encontram extintos pelo pagamento.

Constatada a nulidade, por vício formal, dos créditos tributários em abertos (não quitados) referentes à falta de recolhimento do ICMS Frete, pois, apesar da nota explicativa apresentar o conteúdo do fato gerador sem qualquer dificuldade de compreensão da matéria, houve incompletude ao elencar os dispositivos infringidos que permitem a subsunção dos fatos à norma.

A verificação de suprimento irregular de caixa enseja a presunção de ocorrência de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovação quanto a regularidade do lançamento efetuado a débito na Conta Caixa. Não há vícios de natureza formal ou material que comprometam o lançamento. Derrocada de parte da infração em decorrência do conjunto probatório apresentado pela Autuada, comprovando a regularidade de parte dos lançamentos a débito de Caixa.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

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

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 22 de maio de 2023, o sujeito passivo apresentou, no dia 20 de junho de 2023, recurso voluntário, por



meio do qual requer a reforma total da decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00003083/2022-40, com o cancelamento integral do crédito tributário remanescente, fundamentando-se nos seguintes pontos:

#### **Inexistência de Suprimento Irregular de Caixa**

- Alega que os valores contestados na decisão (R\$ 440 mil e R\$ 3 milhões) são referentes a contratos de mútuo legítimos, devidamente formalizados e escriturados.
- No caso dos R\$ 440 mil (mútuo com a sócia Laticínio Belo Vale), aponta:
  - Comprovação da saída dos recursos da conta da mutuante;
  - Pagamento direto ao fornecedor no mesmo dia (intermediadora ABA);
  - Correção posterior na escrituração contábil (reconhecendo erro de lançamento).
- No caso de R\$ 3 milhões (mútuo com o sócio Thiago Guedes), indica:
  - Comprovação de capacidade financeira do sócio (DIRPF e livros contábeis da fonte pagadora);
  - Registro do empréstimo na contabilidade da empresa e na declaração de bens do sócio;
  - Que a operação foi realizada em espécie, com previsão contratual e carência para pagamento.

#### **Ausência de Fato Gerador de ICMS**

- Sustenta que não houve fato gerador para incidência de ICMS, uma vez que:
  - O valor recebido não decorre de venda omitida ou receita tributável;
  - É proveniente de mútuo, operação não sujeita à incidência do imposto.

#### **Aplicação do Princípio da Bagatela**

- Argumenta que não houve dolo, fraude ou qualquer prejuízo ao fisco.
  - Erros foram contábeis, já corrigidos, e a operação teve finalidade operacional legítima (compra de insumos para produção).
  - Solicita o reconhecimento da insignificância tributária diante da boa-fé demonstrada.

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 93300008.09.00003083/2022-40, lavrado contra a empresa já devidamente qualificada nos autos.





Passemos à análise individualizada das acusações.

### **ICMS SOBRE FRETES**

Conforme dispõe o art. 80 da Lei nº 10.094/2013, a decisão de primeira instância que resultar na anulação total ou parcial do crédito tributário deve ser submetida obrigatoriamente à apreciação do Conselho de Recursos Fiscais, por meio de recurso de ofício. No presente caso, a julgadora de primeira instância declarou a nulidade formal da parte do auto que tratava da exigência de ICMS incidente sobre fretes em operações interestaduais com transportadoras sem inscrição estadual na Paraíba.

### **Fundamentação da nulidade na decisão monocrática**

A decisão monocrática declarou a nulidade parcial do lançamento por entender que:

- A autuação deixou de identificar claramente os dispositivos infringidos, limitando-se a capitulação genérica (art. 106 do RICMS/PB);
- A exigência de ICMS sobre frete, no caso em análise, envolve regime de substituição tributária, previsto em dispositivos específicos (ex: arts. 391, 541, 41 do RICMS/PB), os quais não foram mencionados pela fiscalização;
- Tal omissão gera vício formal insanável, conforme o art. 17, inciso III, da Lei nº 10.094/2013, e art. 142 do CTN, o que compromete a validade da autuação.

### **Análise do relator**

De fato, ao examinar o auto de infração, constata-se que a exigência relativa ao ICMS-Frete não está devidamente fundamentada, tampouco acompanhada da devida referência aos dispositivos legais específicos que tratam da responsabilidade tributária por substituição.

Ainda que, em tese, a operação possa gerar a obrigação tributária, a omissão na capitulação legal correta compromete o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, pois impede que o contribuinte compreenda com exatidão qual norma foi infringida.

Assim, não se discute aqui o mérito da cobrança, mas sim a forma do lançamento, que deve seguir os requisitos de validade do art. 142 do CTN e do art. 17 da Lei nº 10.094/2013. A ausência de indicação precisa da infração configura nulidade formal parcial, corretamente reconhecida pela primeira instância.

### **Conclusão quanto ao Recurso de Ofício**



Diante do vício identificado, deve ser mantida a nulidade da exigência relativa ao ICMS sobre frete quanto à parcela do crédito tributário não quitado, reconhecida na decisão de primeira instância, por ausência de capitulação legal específica e clara. Ressalva-se, contudo, a possibilidade de novo lançamento, devidamente fundamentado, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Ressalta-se que parte do crédito tributário referente ao ICMS sobre frete foi quitado pelo contribuinte, conforme reconhecido na decisão singular, razão pela qual essa parcela permaneceu válida no lançamento e não foi objeto de anulação por vício formal. A julgadora fiscal da primeira instância expressamente registrou:

“Com efeito, parte dos créditos tributários lançados foi regularmente quitada pela contribuinte durante a instrução processual, o que atrai a incidência do art. 156, I, do CTN e do art. 69 da Lei nº 10.094/2013, devendo, quanto a essa parcela, ser declarada a extinção do crédito tributário.”

Assim, apenas o montante remanescente e não quitado do ICMS-Frete foi anulado por vício formal, possibilitando novo lançamento dentro do prazo legal.

Ressalte-se, ainda, a expressa concordância com a exclusão parcial do crédito tributário realizada na instância singular, especificamente quanto à cobrança de ICMS sobre fretes, diante da constatação de vício formal na capitulação legal da infração. Como bem fundamentado na decisão monocrática, a ausência de indicação precisa dos dispositivos legais aplicáveis ao regime de substituição tributária impediu o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.094/2013. Assim, mantém-se a nulidade parcial declarada, reafirmando-se, contudo, a possibilidade de novo lançamento, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN, desde que observadas as formalidades legais.

### **SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA**

Passemos à análise dos pontos controversos referentes à segunda acusação.

### **ANÁLISE DO MÉRITO – MÚTUO DE R\$ 440.000,00**

A primeira operação mantida como suprimento irregular de caixa pela decisão monocrática refere-se ao valor de R\$ 440.000,00, objeto de contrato de mútuo firmado entre a empresa autuada e sua sócia, Laticínio Belo Vale Ltda, em 24/05/2019.

### **Fatos demonstrados nos autos**



Com base na documentação anexada ao recurso e em parte já apresentada na fase de defesa, é possível constatar:

- Existência de contrato formal de mútuo, com cláusulas claras quanto à liberação e à restituição dos valores.
- Saída bancária do valor da conta da sócia (mutuante), comprovada por extrato e escrituração contábil da mesma.
- Destino do recurso: pagamento direto ao fornecedor A.I.N. Comércio Ltda., no mesmo dia, referente à compra de 1.000 toneladas de caroço de algodão (comprovado por contrato e notas fiscais).
- Registro inicial na contabilidade da empresa com lançamento a débito de “caixa”, ainda que o valor não tenha transitado fisicamente pela conta bancária da autuada.
- Correção posterior na contabilidade, com registro adequado ao fato gerador e inclusão do pagamento no livro caixa de 2019.

#### **Aspectos contábeis relevantes**

Contabilmente, de fato, houve erro na classificação do lançamento, pois o valor foi debitado em “Caixa”, quando na realidade foi pago diretamente pela sócia ao fornecedor, sem trânsito na tesouraria ou conta da empresa.

Contudo, é igualmente verdade que:

- A operação teve fundamento econômico legítimo;
- A movimentação não visou ocultar receita;
- A empresa comprovou a origem e o destino dos recursos, corrigindo o lançamento contábil tão logo tomou ciência da divergência.

Aplica-se aqui o princípio da primazia da essência sobre a forma, previsto no CPC 00 – Estrutura Conceitual da Contabilidade, bem como na prática contábil moderna adotada pelas normas brasileiras de contabilidade (NBCs).

#### **Análise fiscal-tributária**

Do ponto de vista tributário, o art. 646, I, “b”, do RICMS/PB presume omissão de receita quando houver suprimento de caixa sem origem comprovada. Porém, essa presunção é relativa e pode ser elidida com provas idôneas — o que, no presente caso, foi devidamente feito.

Não se trata de simulação, mas de financiamento temporário entre partes relacionadas, com documentação hábil e rastreável.



### **Conclusão quanto a este ponto**

Diante do exposto, acolho o argumento do contribuinte quanto ao mútuo de R\$ 440.000,00, reconhecendo que o valor possui origem devidamente comprovada, conforme demonstrado nos autos. Embora o lançamento contábil inicial tenha sido realizado de forma equivocada, a empresa promoveu sua correção de boa-fé, ajustando a escrituração conforme os fatos econômicos efetivamente ocorridos. Diante disso, não se configura suprimento irregular de caixa, tampouco há fundamento legal para a exigência de ICMS ou aplicação de multa sobre essa operação. Assim, conclui-se pela exclusão deste valor da base de cálculo do auto de infração.

### **ANÁLISE DO MÉRITO – MÚTUA DE R\$ 3.000.000,00**

A segunda operação mantida como suprimento irregular de caixa refere-se ao contrato de mútuo firmado entre a empresa e seu sócio pessoa física, no valor de R\$ 3.000.000,00, registrado como entrada em caixa no início de 2020.

### **Fatos demonstrados nos autos**

O contribuinte apresenta no recurso:

- Contrato de mútuo firmado com o sócio Thiago Figueiroa Guedes, com previsão de carência de 36 meses para início do pagamento.
- Registro contábil do valor no livro caixa da empresa (lançamento em janeiro de 2020).
- Declaração de IRPF do sócio, com:
  - Lançamento do crédito a receber no campo “Bens e Direitos”.
  - Prova da capacidade financeira do mutuante (rendimentos e patrimônio superior a R\$ 21 milhões em 2020).
- Comprovação de lucros recebidos pelo sócio da empresa Laticínio Belo Vale (outra sócia da autuada), por meio de livro razão e distribuição oficial registrada.
- Alegação de que o valor foi entregue em espécie, sem movimentação bancária.

### **Pontos críticos da operação**

Apesar de haver documentação contratual e demonstração patrimonial compatível do sócio, o ponto sensível reside no fato de que:



- Não há qualquer comprovação objetiva da entrega física dos recursos.
- O valor foi registrado como entrada em “caixa”, mas não houve comprovante de saque, depósito, termo de recebimento, ou conferência física.
- A operação foi feita inteiramente em espécie, o que, embora não vedado, não é usual nem prudente do ponto de vista contábil e fiscal, principalmente para valores dessa magnitude.
- O lançamento a débito de caixa — sem trânsito bancário ou suporte documental de recebimento — contraria as boas práticas contábeis, gerando legítima dúvida fiscal.

Com base na análise jurídica e contábil conjunta, reconhece-se que o contrato de mútuo é juridicamente válido, nos termos do art. 586 do Código Civil, e que não há vedação legal para que esse tipo de operação seja realizado em espécie. Ademais, a própria legislação tributária, especialmente o art. 646, I, “b”, do RICMS/PB, admite que a presunção de omissão de receita pode ser afastada mediante apresentação de provas idôneas. No entanto, a simples demonstração de capacidade financeira do sócio mutuante não é suficiente para comprovar o efetivo ingresso dos recursos no caixa da empresa. A ausência de movimentação bancária ou qualquer outro documento que ateste materialmente a entrada do numerário fragiliza a operação e inviabiliza o afastamento da presunção fiscal.

Trata-se, portanto, de uma operação de elevado risco documental, cuja inconsistência na comprovação impede sua aceitação como legítima nos termos exigidos pela legislação. Ainda que não haja indício de má-fé, cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à origem e efetividade da entrada dos recursos, o que, no presente caso, não foi plenamente atendido.

Dessa forma, diante da ausência de comprovação adequada da efetiva entrada dos recursos e da fragilidade da documentação apresentada, voto por manter a exigência fiscal referente ao mútuo de R\$ 3.000.000,00, reconhecendo a ocorrência de suprimento irregular de caixa e, por consequência, a presunção de omissão de receita nos termos do art. 646, I, “b”, do RICMS/PB.

Todavia, considerando que a penalidade aplicada no presente caso encontra respaldo no art. 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, cujo percentual anteriormente previsto era de 100%, e tendo em vista que referida norma foi alterada pela Lei nº 12.788/2023, que reduziu a multa para 75%, impõe-se a aplicação do novo percentual, por força do princípio da retroatividade benigna. Essa aplicação encontra amparo no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, que autoriza expressamente a incidência da lei mais favorável ao contribuinte, quando esta dispõe sobre penalidades administrativas. Assim, procede-se à readequação da multa para 75% sobre o valor da base de cálculo mantida.



Após a devida análise do conjunto probatório juntados aos autos, o crédito tributário do auto de infração fica assim configurado:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jan/19	1.032,38	516,19
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	fev/19	116,32	58,16
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mar/19	58,16	29,08
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	abr/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mai/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jun/19	354,26	177,13
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jul/19	125,92	62,96
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	ago/19	73,40	36,70
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	set/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	out/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	nov/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	dez/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jan/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	fev/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mar/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	abr/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mai/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jun/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jul/20	4,89	2,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	ago/20	6,12	3,06
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	set/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	out/20	44,96	22,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	nov/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	dez/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jan/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	fev/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	mar/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	abr/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	mai/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jun/19	0,00	0,00





SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jul/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	ago/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	out/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	dez/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jan/20	540.000,00	405.000,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	mai/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jun/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	ago/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	set/20	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 541.816,41</b>	<b>R\$ 405.908,21</b>

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo provimento parcial do voluntário e desprovimento do recurso de ofício, para alterar de ofício a decisão singular e julgar parcialmente procedente o **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003083/2022-40**, lavrado em 05 de setembro de 2022, contra a empresa Belo Vale Indústria e Comércio de Alimentos LTDA., fixando o crédito tributário total em **R\$ 947.724,62** (novecentos e quarenta e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais e sessenta e dois centavos). Este valor inclui **R\$ 541.816,41** (quinhentos e quarenta e um mil, oitocentos e dezesseis reais e quarenta e um centavos) a título de ICMS, por infringência ao art. 106 e aos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, “b”, todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97 e **R\$ 405.908,21** (quatrocentos e cinco mil, novecentos e oito reais e vinte e um centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o valor de R\$ 79.200,00 a título de ICMS, bem como idêntico valor de multa por infração. Cancelo, ainda, R\$ 135.000,00 referentes à diferença de penalidade, em razão da aplicação da norma mais benéfica prevista na Lei nº 12.788/2023. Mantenho o cancelamento do julgamento monocrático no valor total de R\$ 992.833,87 (novecentos e noventa e dois mil, oitocentos e trinta e três reais e oitenta e sete centavos), relativo ao somatório de ICMS e multa por infração.

A decisão de nulidade dos créditos tributários remanescentes (não quitados) referentes à falta de recolhimento do ICMS sobre frete enseja ao Fisco a



possibilidade de constituição de novo crédito tributário, desde que observado o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional. Para tanto, deverá ser realizada nova ação fiscal com a devida indicação dos dispositivos legais infringidos e apresentação de demonstrativos específicos, excluindo-se, expressamente, os valores de ICMS já reconhecidos e quitados pela autuada.

Cabe ainda destacar a observância ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica, conforme previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, sendo aplicada, neste caso, 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 25 de março de 2024.

**RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO**  
Conselheiro Relator



PROCESSO Nº 1827552022-3 - e-processo nº 2022.000335938-4

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

2ª Recorrente: BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SOUSA

Autuante: IVÔNIA DE LOURDES LUCENA LINS

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

Relator do voto divergente: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

**ICMS - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - CONTRATO DE MÚTUO - COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL - ICMS FRETE - NULIDADE FORMAL - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

- Auto de infração lavrado por falta de recolhimento de ICMS sobre fretes e por suprimento irregular de caixa.
- Parte do crédito referente ao ICMS-Frete foi quitada e parte anulada por vício formal, em razão da ausência de capitulação legal específica.
- Em relação ao suprimento de caixa, reconheceu-se a regularidade de parte das operações, diante da comprovação da origem dos recursos e correção contábil.
- Parcela remanescente mantida pela ausência de prova da efetiva entrada.
- Aplicada a redução da multa de 100% para 75%, conforme Lei nº 12.788/2023.

**RELATÓRIO DIVERGENTE**

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003083/2022-40, lavrado em 5 de setembro de 2022 contra a empresa BELO VALE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., no qual constam as seguintes acusações:

**0394 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**

PISO E2 SHOPPING TAMBIAÁ, Rua Dep. Odon Bezerra, 184 - Tambiá - CEP 58020-500 - João Pessoa/PB



**NOTA EXPLICATIVA:** O CONTRIBUINTE NÃO RECOLHEU O ICMS INCIDENTE SOBRE A PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE (ICMS-FRETE) CIF E FOB COM INFRINGÊNCIA AOS ARTIGOS 106, I, "B" C/C 2º, II, ART. 3º, V E ART. 14, III DO RICMS/PB.

**561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >>** 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.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUINTE SUPRIU O CAIXA COM SAQUES EM CHEQUES E RECEBIMENTO DE CHEQUE DEVOLVIDO TENDO COMO CONTRAPARTIDA NO LIVRO CAIXA DE 2019 O CÓDIGO 00325-6 (BANCO BB S.A) E NO EXERCÍCIO SE [SIC] 2020 SEM CÓDIGO DE CONTRAPARTIDA, PORÉM EM TODOS OS EXTRATOS BANCÁRIOS APRESENTADOS NÃO FORAM CONSTATADOS OS VALORES LANÇADOS NO LIVRO CAIXA. O CONTRIBUINTE SUPRIU O CAIXA COM EMPRÉSTIMOS IRREGULARES, HAJA VISTA OS DOCUMENTOS APRESENTADOS NÃO SEREM SUFICIENTES PARA COMPROVAÇÃO DESSES EMPRÉSTIMOS.

Diante dos fatos mencionados, a Representante Fazendária constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 2.233.958,49, sendo R\$ 1.164.107,84 de ICMS, por infringência ao art. 106 e aos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, "b", todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, bem como os dispositivos elencados na nota explicativa, e R\$ 1.069.850,65 de multa por infração arrimada no art. 82, II, "e" e V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Após ser regularmente cientificada via DTe, em 05/09/2022, a Autuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários (fls. 77 a 200), protocolada em 30/09/2022, na qual expôs, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

- Deve ser declarada a nulidade do auto de infração, tendo em vista não terem sido observados os requisitos necessários para determinar a matéria objeto da exigência tributária, a existência de erros por parte da Fiscalização, desconsiderando totalmente a documentação enviada pela empresa Autuada;
- A Fiscalização desconsiderou os contratos legais de mútuo entre os sócios e a Autuada, requerendo pagamento de ICMS sobre o frete quando não houve prestação de serviço, visto que a mercadoria foi transportada em veículo próprio, também fora desconsiderada a consolidação bancária, em que valores sacados do banco foram devidamente incluídos no livro caixa e ECF;
- A Fiscalização exigiu declaração de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica, cuja extinção ocorreu desde 2014, e queria que um ativo do Sócio Thiago Figueiroa Guedes fosse declarado em dívidas e ônus;
- A empresa comercializava com pequenos produtores da região que fazem pessoalmente o transporte de mercadorias, não havendo que se falar em frete, por não haver prestação de serviço de transporte;



- A Fiscalização desconsiderou que a empresa, muitas vezes não tem recursos disponíveis, sendo obrigada a realizar contratos de mútuo para conseguir recursos para comprar insumos e pagar fornecedores;
- Não há proibição legal do procedimento de retirada de dinheiro de conta bancária para conta caixa da mesma empresa, não cabendo alegar suprimento irregular de caixa quando há conciliação entre contas;
- Não há que se falar em ICMS Frete sobre o transporte de mercadorias em veículo próprio, verificando-se que há veículos em nome da autuada como no nome do sócio, a empresa LATICÍNIO BELO VALE LTDA., que detém 50% do capital social da Autuada, cedendo veículos de forma gratuita;
- Os veículos que foram adquiridos e transferidos para a Autuada, após o período fiscalizado, pertenciam à LATICÍNIO BELO VALE LTDA, que cedia os veículos de forma gratuita;
- Há notas fiscais cujo transporte de mercadorias foram de responsabilidade dos destinatários, que efetuaram o transporte com veículos próprios;
- A Autuada celebrou contrato de mútuo com sócios, sendo com a empresa LATICÍNIO BELO VALE, em 24/05/2019, no valor de R\$ 440.000,00, celebrando-se o contrato de compra de 1000 (mil) toneladas de caroço de algodão para entrega futura, e em 12/03/2019, celebrando o contrato de mútuo no valor de R\$ 225.000,00, para pagamento antecipado a fornecedores para entrega futura, em 27/06/2019, contrato mútuo no valor de R\$ 90.000,00, em 03/07/2019, no valor de R\$ 300.000,00, em 11/07/2019, no valor de R\$ 350.000,00, em 07/08/2019, no valor de R\$ 300.000,00;
- Que celebrou contrato mútuo com sócio Thiago Figueiroa Guedes, no valor de R\$ 3.000.000,00;
- Não há que se falar em suprimento irregular de caixa quando há conciliação entre contas;
- A empresa emitiu cheques para fazer pagamento a várias empresas, onde, ao sobrar algum valor, o banco fazia o repasse em dinheiro, contabilizado como entrada no livro caixa, a exemplo da transação do dia 02/01/2019, em que a empresa emitiu um cheque no valor de R\$ 79.000,00 de nº 850834, tendo efetuado pagamentos a fornecedores (notas fiscais 3650, 3632 e 3504) e duplicatas (NF 10204 e NF 10169), conforme livro razão da conta banco, onde após quitação das despesas de R\$ 77.761,29, o banco repassou em dinheiro o saldo remanescente no valor de R\$ 1.238,71, que foi contabilizado no livro caixa;
- Foram desconsiderados cheques integralmente sacados pela empresa e contabilizados em conta caixa;
- Fora imputada a irregularidade de suprimento de caixa referente a recebimento em espécie de um cheque devolvido;
- O princípio da bagatela é uma causa excludente da tipicidade, por prever que o fato que não gerou efetiva lesão ao bem jurídico tutelado não apresenta tipicidade material;
- A multa aplicada se constitui ilegal, desproporcional e confiscatória.



Com base nos argumentos acima, a Autuada requer o cancelamento da exigência contida no auto de infração, pelos motivos exposto, e, subsidiariamente, que seja reduzido para o montante de 10% a título de multa e juros.

Solicita, ainda, a juntada de documentação comprobatória, bem como das provas solicitadas a fim de corroborar as saídas de produtos para produção de outros produtos e perdas e desperdícios de produção.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SOBRE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES. CRÉDITOS QUITADOS. NÃO CONTENCIOSO. EXTINÇÃO PELO PAGAMENTO. NULIDADE DOS CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS EM ABERTO. VÍCIO FORMAL. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.**

A Autuada reconheceu e quitou parte dos créditos tributários referentes à infração de 0394-Falta de Recolhimento do ICMS, onde, neste caso, os créditos tributários quitados se encontram extintos pelo pagamento.

Constatada a nulidade, por vício formal, dos créditos tributários em abertos (não quitados) referentes à falta de recolhimento do ICMS Frete, pois, apesar da nota explicativa apresentar o conteúdo do fato gerador sem qualquer dificuldade de compreensão da matéria, houve incompletude ao elencar os dispositivos infringidos que permitem a subsunção dos fatos à norma.

A verificação de suprimento irregular de caixa enseja a presunção de ocorrência de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus de comprovação quanto a regularidade do lançamento efetuado a débito na Conta Caixa. Não há vícios de natureza formal ou material que comprometa o lançamento. Derrocada de parte da infração em decorrência do conjunto probatório apresentado pela Autuada, comprovando a regularidade de parte dos lançamentos a débito de Caixa.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

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

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 22 de maio de 2023, o sujeito passivo apresentou, no dia 20 de junho de 2023, recurso voluntário, por meio do qual requer a reforma total da decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00003083/2022-40, com o cancelamento integral do crédito tributário remanescente, fundamentando-se nos seguintes pontos:

**Inexistência de Suprimento Irregular de Caixa**





- Alega que os valores contestados na decisão (R\$ 440 mil e R\$ 3 milhões) são referentes a contratos de mútuo legítimos, devidamente formalizados e escriturados.
- No caso dos R\$ 440 mil (mútuo com a sócia Laticínio Belo Vale), aponta:
  - Comprovação da saída dos recursos da conta da mutuante;
  - Pagamento direto ao fornecedor no mesmo dia (intermediadora ABA);
  - Correção posterior na escrituração contábil (reconhecendo erro de lançamento).
- No caso de R\$ 3 milhões (mútuo com o sócio Thiago Guedes), indica:
  - Comprovação de capacidade financeira do sócio (DIRPF e livros contábeis da fonte pagadora);
  - Registro do empréstimo na contabilidade da empresa e na declaração de bens do sócio;
  - Que a operação foi realizada em espécie, com previsão contratual e carência para pagamento.

#### **Ausência de Fato Gerador de ICMS**

- Sustenta que não houve fato gerador para incidência de ICMS, uma vez que:
  - O valor recebido não decorre de venda omitida ou receita tributável;
  - É proveniente de mútuo, operação não sujeita à incidência do imposto.

#### **Aplicação do Princípio da Bagatela**

- Argumenta que não houve dolo, fraude ou qualquer prejuízo ao fisco.
  - Erros foram contábeis, já corrigidos, e a operação teve finalidade operacional legítima (compra de insumos para produção).
  - Solicita o reconhecimento da insignificância tributária diante da boa-fé demonstrada.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos ao ilustre relator Cons.º Rômulo Teotônio de Melo Araújo, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Por ocasião da votação, apresentei uma divergência, tão somente com relação ao prazo decadencial quanto à falta de recolhimento do ICMS-Frete, conforme análise e entendimento, conforme apresento em voto divergente.

Eis o breve relato.

### **VOTO DIVERGENTE**

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 93300008.09.00003083/2022-40, lavrado contra a empresa já devidamente qualificada nos autos.



Inicialmente, ressalto que sou solidário ao nobre relator em sua análise e entendimento em relação aos questionamentos de mérito das infrações, suscitados no recurso voluntário, bem como no tocante ao recurso de ofício.

A divergência levantada se reporta apenas na indicação do prazo indicado para a realização de novo lançamento da cobrança do ICMS-Frete, da parte não quitada, conforme veremos adiante, em que repiso todo o voto dos demais pontos, que forma abordados com maestria pelo conselheiro do voto original, e acrescento tão somente a divergência no item “VOTO COM ANÁLISE DIVERGENTE”, dentro do tópico “ICMS SOBRE FRETES”.

### **ICMS SOBRE FRETES**

Conforme dispõe o art. 80 da Lei nº 10.094/2013, a decisão de primeira instância que resultar na anulação total ou parcial do crédito tributário deve ser submetida obrigatoriamente à apreciação do Conselho de Recursos Fiscais, por meio de recurso de ofício. No presente caso, a julgadora de primeira instância declarou a nulidade formal da parte do auto que tratava da exigência de ICMS incidente sobre fretes em operações interestaduais com transportadoras sem inscrição estadual na Paraíba.

### **Fundamentação da nulidade na decisão monocrática**

A decisão monocrática declarou a nulidade parcial do lançamento por entender que:

- A autuação deixou de identificar claramente os dispositivos infringidos, limitando-se a capitulação genérica (art. 106 do RICMS/PB);
- A exigência de ICMS sobre frete, no caso em análise, envolve regime de substituição tributária, previsto em dispositivos específicos (ex: arts. 391, 541, 41 do RICMS/PB), os quais não foram mencionados pela fiscalização;
- Tal omissão gera vício formal insanável, conforme o art. 17, inciso III, da Lei nº 10.094/2013, e art. 142 do CTN, o que compromete a validade da autuação.

### **Análise do relator**

De fato, ao examinar o auto de infração, constata-se que a exigência relativa ao ICMS-Frete não está devidamente fundamentada, tampouco acompanhada da devida referência aos dispositivos legais específicos que tratam da responsabilidade tributária por substituição.

Ainda que, em tese, a operação possa gerar a obrigação tributária, a omissão na capitulação legal correta compromete o pleno exercício do contraditório e da



ampla defesa, pois impede que o contribuinte compreenda com exatidão qual norma foi infringida.

Assim, não se discute aqui o mérito da cobrança, mas sim a forma do lançamento, que deve seguir os requisitos de validade do art. 142 do CTN e do art. 17 da Lei nº 10.094/2013. A ausência de indicação precisa da infração configura nulidade formal parcial, corretamente reconhecida pela primeira instância.

### **Conclusão quanto ao Recurso de Ofício**

Diante do vício identificado, deve ser mantida a nulidade da exigência relativa ao ICMS sobre frete quanto à parcela do crédito tributário não quitado, reconhecida na decisão de primeira instância, por ausência de capitulação legal específica e clara. Ressalva-se, contudo, a possibilidade de novo lançamento, devidamente fundamentado, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional.

Ressalta-se que parte do crédito tributário referente ao ICMS sobre frete foi quitado pelo contribuinte, conforme reconhecido na decisão singular, razão pela qual essa parcela permaneceu válida no lançamento e não foi objeto de anulação por vício formal. A julgadora fiscal da primeira instância expressamente registrou:

“Com efeito, parte dos créditos tributários lançados foi regularmente quitada pela contribuinte durante a instrução processual, o que atrai a incidência do art. 156, I, do CTN e do art. 69 da Lei nº 10.094/2013, devendo, quanto a essa parcela, ser declarada a extinção do crédito tributário.”

Assim, apenas o montante remanescente e não quitado do ICMS-Frete foi anulado por vício formal, possibilitando novo lançamento dentro do prazo legal.

Ressalte-se, ainda, a expressa concordância com a exclusão parcial do crédito tributário realizada na instância singular, especificamente quanto à cobrança de ICMS sobre fretes, diante da constatação de vício formal na capitulação legal da infração. Como bem fundamentado na decisão monocrática, a ausência de indicação precisa dos dispositivos legais aplicáveis ao regime de substituição tributária impediu o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, nos termos do art. 17, III, da Lei nº 10.094/2013. Assim, mantém-se a nulidade parcial declarada, reafirmando-se, contudo, a possibilidade de novo lançamento, dentro do prazo decadencial previsto no art. 173, II, do CTN, desde que observadas as formalidades legais.

### **VOTO COM ANÁLISE DIVERGENTE**

No caso em exame, entendo que o Estado tinha conhecimento das operações realizadas pelo sujeito passivo, que prestou as informações ao Fisco, sobre



suas operações de vendas, segundo as notas fiscais denunciadas, sendo o contribuinte autuado por falta de recolhimento do imposto pelos respectivos transportes, conforme a inicial, com a realização de parte do pagamento, o que remeteria à aplicação do art. 150, §4º, do CTN e art. 22, § 3º, Lei nº 10.094/2013<sup>1</sup>, cujo prazo decadencial é contado a partir da ocorrência do fato gerador, nas saídas das mercadorias<sup>2</sup>, representadas pelas respectivas emissões dos documentos fiscais.

Evidencia-se se tratar de lançamento por homologação, diante das operações das vendas declaradas, podendo o sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN.

Neste norte, no caso em tela, mantém-se a nulidade parcial declarada na instância prima, reafirmando-se a possibilidade de novo lançamento, contudo, dentro do prazo decadencial, nos termos do art. 150, §4º, do CTN.

### **SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA**

Passemos à análise dos pontos controversos referentes à segunda acusação.

### **ANÁLISE DO MÉRITO – MÚTUO DE R\$ 440.000,00**

A primeira operação mantida como suprimento irregular de caixa pela decisão monocrática refere-se ao valor de R\$ 440.000,00, objeto de contrato de mútuo firmado entre a empresa autuada e sua sócia, Laticínio Belo Vale Ltda, em 24/05/2019.

### **Fatos demonstrados nos autos**

Com base na documentação anexada ao recurso e em parte já apresentada na fase de defesa, é possível constatar:

---

#### **<sup>1</sup> CTN**

**Art. 150.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

#### **Lei nº 10.094/13**

**Art. 22.** Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

(...)

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador.

#### **<sup>2</sup> RICMS/PB**

**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;



- Existência de contrato formal de mútuo, com cláusulas claras quanto à liberação e à restituição dos valores.
- Saída bancária do valor da conta da sócia (mutuante), comprovada por extrato e escrituração contábil da mesma.
- Destino do recurso: pagamento direto ao fornecedor A.I.N. Comércio Ltda., no mesmo dia, referente à compra de 1.000 toneladas de caroço de algodão (comprovado por contrato e notas fiscais).
- Registro inicial na contabilidade da empresa com lançamento a débito de “caixa”, ainda que o valor não tenha transitado fisicamente pela conta bancária da autuada.
- Correção posterior na contabilidade, com registro adequado ao fato gerador e inclusão do pagamento no livro caixa de 2019.

### **Aspectos contábeis relevantes**

Contabilmente, de fato, houve erro na classificação do lançamento, pois o valor foi debitado em “Caixa”, quando na realidade foi pago diretamente pela sócia ao fornecedor, sem trânsito na tesouraria ou conta da empresa.

Contudo, é igualmente verdade que:

- A operação teve fundamento econômico legítimo;
- A movimentação não visou ocultar receita;
- A empresa comprovou a origem e o destino dos recursos, corrigindo o lançamento contábil tão logo tomou ciência da divergência.

Aplica-se aqui o princípio da primazia da essência sobre a forma, previsto no CPC 00 – Estrutura Conceitual da Contabilidade, bem como na prática contábil moderna adotada pelas normas brasileiras de contabilidade (NBCs).

### **Análise fiscal-tributária**

Do ponto de vista tributário, o art. 646, I, “b”, do RICMS/PB presume omissão de receita quando houver suprimento de caixa sem origem comprovada. Porém, essa presunção é relativa e pode ser elidida com provas idôneas — o que, no presente caso, foi devidamente feito.

Não se trata de simulação, mas de financiamento temporário entre partes relacionadas, com documentação hábil e rastreável.

### **Conclusão quanto a este ponto**



Diante do exposto, acolho o argumento do contribuinte quanto ao mútuo de R\$ 440.000,00, reconhecendo que o valor possui origem devidamente comprovada, conforme demonstrado nos autos. Embora o lançamento contábil inicial tenha sido realizado de forma equivocada, a empresa promoveu sua correção de boa-fé, ajustando a escrituração conforme os fatos econômicos efetivamente ocorridos. Diante disso, não se configura suprimento irregular de caixa, tampouco há fundamento legal para a exigência de ICMS ou aplicação de multa sobre essa operação. Assim, conclui-se pela exclusão deste valor da base de cálculo do auto de infração.

### **ANÁLISE DO MÉRITO – MÚTUA DE R\$ 3.000.000,00**

A segunda operação mantida como suprimento irregular de caixa refere-se ao contrato de mútuo firmado entre a empresa e seu sócio pessoa física, no valor de R\$ 3.000.000,00, registrado como entrada em caixa no início de 2020.

#### **Fatos demonstrados nos autos**

O contribuinte apresenta no recurso:

- Contrato de mútuo firmado com o sócio Thiago Figueiroa Guedes, com previsão de carência de 36 meses para início do pagamento.
- Registro contábil do valor no livro caixa da empresa (lançamento em janeiro de 2020).
- Declaração de IRPF do sócio, com:
  - Lançamento do crédito a receber no campo “Bens e Direitos”.
  - Prova da capacidade financeira do mutuante (rendimentos e patrimônio superior a R\$ 21 milhões em 2020).
- Comprovação de lucros recebidos pelo sócio da empresa Laticínio Belo Vale (outra sócia da autuada), por meio de livro razão e distribuição oficial registrada.
- Alegação de que o valor foi entregue em espécie, sem movimentação bancária.

#### **Pontos críticos da operação**

Apesar de haver documentação contratual e demonstração patrimonial compatível do sócio, o ponto sensível reside no fato de que:

- Não há qualquer comprovação objetiva da entrega física dos recursos.





- O valor foi registrado como entrada em “caixa”, mas não houve comprovante de saque, depósito, termo de recebimento, ou conferência física.
- A operação foi feita inteiramente em espécie, o que, embora não vedado, não é usual nem prudente do ponto de vista contábil e fiscal, principalmente para valores dessa magnitude.
- O lançamento a débito de caixa — sem trânsito bancário ou suporte documental de recebimento — contraria as boas práticas contábeis, gerando legítima dúvida fiscal.

Com base na análise jurídica e contábil conjunta, reconhece-se que o contrato de mútuo é juridicamente válido, nos termos do art. 586 do Código Civil, e que não há vedação legal para que esse tipo de operação seja realizado em espécie. Ademais, a própria legislação tributária, especialmente o art. 646, I, “b”, do RICMS/PB, admite que a presunção de omissão de receita pode ser afastada mediante apresentação de provas idôneas. No entanto, a simples demonstração de capacidade financeira do sócio mutuante não é suficiente para comprovar o efetivo ingresso dos recursos no caixa da empresa. A ausência de movimentação bancária ou qualquer outro documento que ateste materialmente a entrada do numerário fragiliza a operação e inviabiliza o afastamento da presunção fiscal.

Trata-se, portanto, de uma operação de elevado risco documental, cuja inconsistência na comprovação impede sua aceitação como legítima nos termos exigidos pela legislação. Ainda que não haja indício de má-fé, cabe ao contribuinte o ônus da prova quanto à origem e efetividade da entrada dos recursos, o que, no presente caso, não foi plenamente atendido.

Dessa forma, diante da ausência de comprovação adequada da efetiva entrada dos recursos e da fragilidade da documentação apresentada, voto por manter a exigência fiscal referente ao mútuo de R\$ 3.000.000,00, reconhecendo a ocorrência de suprimento irregular de caixa e, por consequência, a presunção de omissão de receita nos termos do art. 646, I, “b”, do RICMS/PB.

Todavia, considerando que a penalidade aplicada no presente caso encontra respaldo no art. 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, cujo percentual anteriormente previsto era de 100%, e tendo em vista que referida norma foi alterada pela Lei nº 12.788/2023, que reduziu a multa para 75%, impõe-se a aplicação do novo percentual, por força do princípio da retroatividade benigna. Essa aplicação encontra amparo no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, que autoriza expressamente a incidência da lei mais favorável ao contribuinte, quando esta dispõe sobre penalidades administrativas. Assim, procede-se à readequação da multa para 75% sobre o valor da base de cálculo mantida.

Após a devida análise do conjunto probatório juntados aos autos, o crédito tributário do auto de infração fica assim configurado:



INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	MULTA
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jan/19	1.032,38	516,19
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	fev/19	116,32	58,16
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mar/19	58,16	29,08
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	abr/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mai/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jun/19	354,26	177,13
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jul/19	125,92	62,96
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	ago/19	73,40	36,70
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	set/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	out/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	nov/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	dez/19	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jan/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	fev/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mar/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	abr/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	mai/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jun/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	jul/20	4,89	2,45
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	ago/20	6,12	3,06
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	set/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	out/20	44,96	22,48
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	nov/20	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	dez/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jan/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	fev/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	mar/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	abr/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	mai/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jun/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jul/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	ago/19	0,00	0,00



SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	out/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	dez/19	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jan/20	540.000,00	405.000,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	mai/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	jun/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	ago/20	0,00	0,00
SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA	set/20	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>R\$ 541.816,41</b>	<b>R\$ 405.908,21</b>

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo provimento parcial do voluntário e desprovimento do recurso de ofício, para alterar de ofício a decisão singular e julgar parcialmente procedente o **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003083/2022-40**, lavrado em 05 de setembro de 2022, contra a empresa Belo Vale Indústria e Comércio de Alimentos LTDA., fixando o crédito tributário total em **R\$ 947.724,62** (novecentos e quarenta e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais e sessenta e dois centavos). Este valor inclui **R\$ 541.816,41** (quinhentos e quarenta e um mil, oitocentos e dezesseis reais e quarenta e um centavos) a título de ICMS, por infringência ao art. 106 e aos artigos 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, I, “b”, todos do RICMS/PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97 e **R\$ 405.908,21** (quatrocentos e cinco mil, novecentos e oito reais e vinte e um centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo, por indevido, o valor de R\$ 79.200,00 a título de ICMS, bem como idêntico valor de multa por infração. Cancelo, ainda, R\$ 135.000,00 referentes à diferença de penalidade, em razão da aplicação da norma mais benéfica prevista na Lei nº 12.788/2023. Mantenho o cancelamento do julgamento monocrático no valor total de R\$ 992.833,87 (novecentos e noventa e dois mil, oitocentos e trinta e três reais e oitenta e sete centavos), relativo ao somatório de ICMS e multa por infração.

A decisão de nulidade dos créditos tributários remanescentes (não quitados) referentes à falta de recolhimento do ICMS sobre frete enseja ao Fisco a possibilidade de constituição de novo crédito tributário, desde que observado o prazo decadencial previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Para tanto, deverá ser realizada nova ação fiscal com a devida indicação dos dispositivos legais infringidos e apresentação de demonstrativos específicos,



excluindo-se, expressamente, os valores de ICMS já reconhecidos e quitados pela autuada.

Cabe ainda destacar a observância ao princípio da retroatividade da lei mais benéfica, conforme previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, sendo aplicada, neste caso, 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 25 de março de 2024.

**PETRONIO RODRIGUES LIMA**  
Conselheiro Relator Voto Divergente