



PROCESSO Nº 1769042024-9 - e-processo nº 2024.000380367-8

ACÓRDÃO Nº 236/2026

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CERÂMICA COSTA LTDA ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM
GUARABIRA

Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

**ICMS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE -
FALTA DE RECOLHIMENTO - DENÚNCIA
CONFIRMADA - OMISSÃO DE SAÍDAS -
LEVANTAMENTO FINANCEIRO - PARCIALIDADE.
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO
RECORRIDA.**

- Caracteriza-se o fato gerador do ICMS a prestação de serviço de transporte de mercadorias a título oneroso. Confirmada a infração fiscal, diante da inconsistência dos contratos de comodato apresentados como justificativa pelo contribuinte.

- O Levantamento Financeiro é uma técnica de auditoria fiscal que aplica a presunção legal disciplinada no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e regulamentada nos arts. 643 e 646 do RICMS/PB, demonstrando a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, quando a soma dos desembolsos no exercício se evidenciou superior à receita do estabelecimento. O contribuinte não logrou demonstrar a prova da improcedência da presunção, mormente não ter efetuado a escrituração do Livro Caixa, que permitisse, entre outros fatos, demonstrar o real fluxo de entradas e desembolsos decorrentes de empréstimos bancários. Reconhecido *ex officio* a incidência de desembolsos em duplicidade, na contabilização de encargos sociais retidos de empregados e pró-labore, impondo-se a necessidade de correção do montante a título de desembolsos nos exercícios de 2021, 2022 e 2023.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovidimento, para reformar de ofício a decisão da primeira instância e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº



93300008.09.00001832/2024-66, lavrado em 20/8/2024 em desfavor da empresa CERÂMICA COSTA LTDA ME, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 2.503.457,17** (dois milhões, quinhentos e três mil, quatrocentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos), sendo de R\$ **1.497.945,90** (um milhão quatrocentos e noventa e sete mil, novecentos e quarenta e cinco reais e noventa centavos), de ICMS por infringência aos art. 41, IV; 391, II c/c 541, § 3º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, art. 158, I c/c 643, § 4º, I e 6º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, com propositura de multa na importância de R\$ **1.005.511,27** (um milhão e cinco mil e quinhentos e onze reais e vinte e sete centavos), arrimada nas penalidades do art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96 e art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o montante de **R\$ 99.149,38** (noventa e nove mil, cem e quarenta e nove reais e trinta e oito centavos).

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2026.

RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 1769042024-9 - e-processo nº 2024.000380367-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CERÂMICA COSTA LTDA ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO EM GUARABIRA

Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - FALTA DE RECOLHIMENTO - DENÚNCIA CONFIRMADA - OMISSÃO DE SAÍDAS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA.

- Caracteriza-se o fato gerador do ICMS a prestação de serviço de transporte de mercadorias a título oneroso. Confirmada a infração fiscal, diante da inconsistência dos contratos de comodato apresentados como justificativa pelo contribuinte.

- O Levantamento Financeiro é uma técnica de auditoria fiscal que aplica a presunção legal disciplinada no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e regulamentada nos arts. 643 e 646 do RICMS/PB, demonstrando a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, quando a soma dos desembolsos no exercício se evidenciou superior à receita do estabelecimento. O contribuinte não logrou demonstrar a prova da improcedência da presunção, mormente não ter efetuado a escrituração do Livro Caixa, que permitisse, entre outros fatos, demonstrar o real fluxo de entradas e desembolsos decorrentes de empréstimos bancários. Reconhecido *ex officio* a incidência de desembolsos em duplicidade, na contabilização de encargos sociais retidos de empregados e pró-labore, impondo-se a necessidade de correção do montante a título de desembolsos nos exercícios de 2021, 2022 e 2023.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001832/2024-66, lavrado em 20/8/2024 em desfavor da empresa CERÂMICA COSTA LTDA., inscrita no CCICMS-PB sob o nº 16.239.138-2, em razão de haver o contribuinte cometido as seguintes infrações:

0751 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

Av. Pres. Epitácio Pessoa 1457 - 3º andar - Bairro dos Estados- CEP.: 58030-001 - João Pessoa/PB



TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU TERCEIRO) >> O autuado acima qualificado, na condição de contratante do serviço ou terceiro, está sendo acusado de suprimir o recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias. ICMS SOBRE O FRETE.

0770 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, uma vez que a soma dos desembolsos no exercício se evidenciou superior à receita do estabelecimento.

Pelo fato, o autuante procedeu ao lançamento tributário de ofício, exigindo o ICMS no valor de **R\$ 1.554.602,70**, por infringência aos art. 41, IV; 391, II c/c 541, § 3º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, art. 158, I c/c 643, § 4º, I e 6º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, com propositura de multa na importância de **R\$ 1.048.003,87**, arrimada nas penalidades, dispostas no art. 82, II, "e" e art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Os documentos que instruem o processo são os seguintes: termo de início de fiscalização (fls. 09 e 10), notificação nº 00216171/2024 (fl. 11), declaração de que não possui livro caixa (fl. 12), notificação nº 00158996/2024 (fl. 13), comprovante de cientificação – DTe da notificação de ordem de serviço nº 00158996/2024 (fl. 14), email (fl. 15), levantamento financeiro do exercício de 2021 (fl. 16), detalhamento do levantamento financeiro do mesmo exercício (fl. 17), detalhamento por CFOP das entradas e saídas do exercício de 2021 (fl. 18), extrato de pagamentos por contribuinte no período de 01/01/2021 a 31/12/2021 (fls. 19 a 21), declaração de informações socioeconômicas e fiscais – DEFIS, exercício de 2021 (fls. 22 e 23), resumo do INSS referente ao exercício de 2021 (fls. 24 e 25), relação de cálculo por empregados/custos referente ao período de 01/12/2021 a 31/12/2021 (fls. 26 a 51), levantamento financeiro do exercício de 2022 (fl. 52), detalhamento do levantamento financeiro do exercício de 2022 (fl. 53), detalhamento por CFOP das entradas e saídas do exercício de 2022 (fl. 54), extrato de pagamentos por contribuinte no período de 01/01/2022 a 31/12/2022 (fls. 55 e 56), declaração DEFIS do exercício de 2022 (fls. 57 e 58), resumo do INSS do exercício de 2022 (fl. 59), relação de cálculo por empregados/custos do período de 01/12/2022 a 31/12/2022 (fls. 60 a 83), levantamento financeiro do exercício de 2023 (fl. 84), detalhamento do levantamento financeiro do exercício de 2023 (fl. 85), detalhamento por CFOP das entradas e saídas do exercício de 2023 (fl. 86), extrato de pagamentos por contribuinte no período de 01/01/2023 a 31/12/2023 (fl. 87), declaração DEFIS do exercício de 2023 (fls. 88 e 89), resumo do INSS do exercício de 2023 (fl. 90), relação de cálculo por empregados/custos referente ao período de 01/12/2023 a 31/12/2023 (fls. 91 a 116), resumo por alíquota e período da falta de recolhimento do ICMS referente ao serviço de transporte (fls. 117 e 118), relação das notas fiscais (fls. 119 a 154), relação das notas fiscais com o cálculo do ICMS a cobrar (fls. 155 a 202), termo de encerramento da fiscalização (fl. 203) e comprovante de cientificação – DTe do auto de infração nº 93300008.09.00001832/2024-66 (fl. 204).

A Autuada foi cientificada em 20/8/2024, conforme fl. 204, ingressando com

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

Av. Pres. Epitácio Pessoa 1457 - 3º andar - Bairro dos Estados- CEP.: 58030-001 - João Pessoa/PB



Impugnação às fls. 206 a 209, apresentando os seguintes argumentos, que relato em síntese:

- a) Que utiliza os veículos em comodato, conforme lista à fl. 207, portanto dentro da previsão de não incidência do imposto;
- b) Com relação à acusação de Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Levantamento Financeiro, foram firmados os seguintes empréstimos bancários: Contrato 0.000.000.001.260.263, valor de R\$ 150.000,00; Contrato 0.000.000.001.411.360, valor de R\$ 131.322,16; Contrato 0.000.000.001.615.530, valor de R\$ 150.000,00; Contrato 020.007.643, valor de R\$ 19.562,08.

Requer seja o presente auto de infração julgado improcedente. Documentos instrutórios anexos às fls. 210 a 294 dos autos.

Declarados conclusos, os autos foram encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos à Julgadora Fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que julgou *procedente* a exigência fiscal, nos termos da ementa abaixo transcrita:

ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE - FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIAS CONFIGURADAS.

- Nos termos da legislação de regência, recai sobre o contratante de serviço de transporte a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na condição de sujeito passivo por substituição nessa relação tributária. In casu, argumentos de defesa não foram suficientes para afastar a exação.

- Desembolsos em valores superiores às receitas auferidas, constatados por meio do Levantamento Financeiro, caracterizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. No caso concreto dos autos cópias de supostos contratos de empréstimos sem qualquer autenticação não há como ser acatado por este órgão julgador.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 27/05/2025 (fl. 310), a empresa autuada, Cerâmica Costa Ltda ME, por meio de seu representante legal, interpôs recurso voluntário em 26/06/2025 (fls. 312 a 327), reiterando os argumentos opostos em primeira instância, arguindo especialmente:

- a) O conhecimento do recurso, por ser tempestivo, cabível e fundamentado, com efeito suspensivo conforme previsto no art. 77 da Lei Estadual nº 10.094/2013. No mérito, o provimento total do recurso, com a consequente reforma integral da sentença de primeira instância, proferida às fls. 298-309;
- b) Afastamento da cobrança do ICMS-Frete, sob o argumento de inexistência de fato gerador, diante da comprovação de que os transportes foram realizados de forma gratuita, por meio de contratos de comodato dos veículos. A recorrente pede a exclusão da cobrança de: R\$ 471.793,14 de imposto; e R\$ 236.495,70 de multa por infração;
- c) A r. Sentença, para rechaçar este argumento límpido e irrefutável, apegou-se a um formalismo que não encontra respaldo na lógica do direito tributário. Afirmou a Douta Julgadora que os contratos de comodato não seriam

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB



válidos perante terceiros, no caso a Fazenda Pública, por não estarem registrados em cartório, citando o art. 221 do Código Civil;

d) Afastamento da presunção de omissão de saídas, com base na comprovação da origem dos recursos por meio de contratos de mútuo bancário, que totalizam R\$ 950.884,24. Tais valores justificariam os desembolsos superiores às receitas, elidindo a presunção legal da Lei nº 6.379/96;

e) A r. Sentença valeu-se de um formalismo exacerbado para desconSIDERAR a prova cabal apresentada. Afirmou que os documentos eram "cópias de supostos contratos de empréstimo sem qualquer autenticação" e, por isso, não poderiam ser acatados;

f) O cancelamento integral do crédito tributário constituído, tanto em relação ao ICMS como às multas, com o consequente arquivamento do processo administrativo.

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

Na 400ª Sessão Ordinária Segunda Câmara, realizada em 28/08/2025, o Conselheiro Lindemberg Roberto de Lima pediu vistas do processo para fins de análise do processo.

Proferido voto pelo conselheiro Lindemberg Roberto de Lima, acosto-me aos fundamentos então exarados nos seguintes termos.

Eis o breve relato.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração com as acusações fiscais de falta de recolhimento do ICMS sobre serviço de transporte de carga, com base em levantamento das notas fiscais emitidas no período fiscalizado (2019 a 2023) e omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio de levantamento financeiro, que demonstrou excesso de despesas em relação às receitas declaradas, nos exercícios de 2021, 2022 e 2023.

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

Em relação aos aspectos formais, o lançamento tributário respeitou todas as cautelas da lei. A identificação do sujeito passivo, a descrição dos fatos, a norma legal infringida, a identificação do autor do feito, o local, à data e à hora da lavratura e a intimação, estão bem determinadas nos autos.

Todas essas premissas mostram que o lançamento não incorreu nos casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13.

Antes de adentrar no mérito propriamente dito, cumpre examinar o argumento da Recorrente segundo o qual a sentença teria desconSIDERADO os documentos acostados aos autos sem qualquer diligência para averiguar sua veracidade. Sustenta a autuada que tal postura violaria o princípio da verdade material, previsto no art. 56 da Lei Estadual nº 10.094/2013, uma vez que a julgadora se ateve a vícios formais dos documentos, sem

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

Av. Pres. Epitácio Pessoa 1457 - 3º andar - Bairro dos Estados- CEP.: 58030-001 - João Pessoa/PB

apreciar seu conteúdo probatório.

Nesse quesito é importante consignar que não consta na impugnação ao auto de infração um pedido formal de diligências, conforme preceitua o § 2º do art. 59¹ da Lei nº 10.094/2013, que ensejam a sua realização.

Ademais, a análise da sentença proferida às fls. 298-309 evidencia que a julgadora de primeira instância fundamentou adequadamente sua decisão, apontando expressamente os motivos pelos quais entendeu insuficientes os documentos apresentados pela autuada para afastar as presunções legais que sustentam a exigência tributária.

Ressalto que a ausência de diligência, por si só, não configura nulidade processual, especialmente quando a prova trazida aos autos é considerada inidônea para afastar a materialidade das infrações constatadas.

Ressalte-se que, conforme reiterada jurisprudência administrativa com base nos citados art. 59 e 61 da Lei 10.94/2013, não há obrigatoriedade de o julgador de primeira instância realizar diligência probatória de ofício, salvo quando a matéria exigir maior aprofundamento técnico ou houver dúvida relevante sobre os fatos, o que não restou caracterizado no presente caso.

Assim, inexistente cerceamento de defesa ou nulidade a ser reconhecida.

01 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU TERCEIRO)

Na presente infração o contribuinte é acusado de, na condição de contratante do serviço ou terceiro, suprimir o recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias, ICMS SOBRE O FRETE, com fundamento nos arts. 41, IV; 391, II c/c 541, § 3º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, incorrendo na penalidade prevista no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Conforme relatado, a Recorrente sustenta que não houve fato gerador do ICMS sobre transporte, porquanto os deslocamentos das mercadorias teriam sido realizados por meio de veículos próprios ou mediante contratos de comodato, sem contraprestação pecuniária caracterizadora de serviço oneroso.

Contudo, a simples juntada de contratos de comodato não se mostra suficiente para elidir a presunção da ocorrência de prestação onerosa, sobretudo diante da constatação de habitualidade e da identificação de veículos vinculados a terceiros. Ressalte-se que a fiscalização demonstrou, com base nas notas fiscais analisadas (fls. 119 a 154), que constam valores destacados a título de frete, não sendo verificada comprovação documental de que tais transportes foram integralmente realizados por meios próprios da empresa.

Ademais, a autuada não apresentou documentação idônea capaz de comprovar a

¹ Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo. (...)

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas. (...)

Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.



efetiva gratuidade ou a inexistência da prestação de serviço de transporte.

A operação de transporte de carga caracteriza fato gerador do ICMS sempre que envolver prestação a título oneroso.

Assim, mantém-se a exigência do imposto no valor de **R\$ 471.793,14 (quatrocentos e setenta e um mil, setecentos e noventa e três reais e quatorze centavos)**, acrescido da multa por infração de R\$ 235.896,70 (duzentos e trinta e cinco mil, oitocentos e noventa e seis reais e setenta centavos), totalizando R\$ 707.689,83 (setecentos e sete mil, seiscentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos), conforme lançado no Auto de Infração e mantido na decisão de primeira instância.

02 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO

O sujeito passivo foi acusado de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com base em levantamento financeiro realizado nos exercícios de 2021, 2022 e 2023.

Conforme é cediço, o Levantamento Financeiro constitui técnica de auditoria prevista no art. 643, §4º, I, e §6º, do RICMS/PB, utilizada pela fiscalização para avaliar o equilíbrio entre os desembolsos realizados e as receitas declaradas pelo contribuinte. Isso se deve ao disciplinamento legal previsto ainda no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96.

Constatando-se que os desembolsos superaram as disponibilidades registradas, a legislação tributária autoriza o Fisco a aplicar a presunção relativa (*juris tantum*), estabelecida no parágrafo único do art. 646 do mesmo diploma, de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto.

Vejamos o teor das normas supracitadas, que vigorava à época dos fatos geradores:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

Nova redação dada ao § 3º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês. (...)

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, através do qual deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e no final do período fiscalizado; (...)

§ 6º As diferenças verificadas em razão dos procedimentos adotados nos incisos I e II do § 4º deste artigo denunciam irregularidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, observado o disposto no parágrafo único do art. 646 deste Regulamento.

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

Av. Pres. Epitácio Pessoa 1457 - 3º andar - Bairro dos Estados- CEP.: 58030-001 - João Pessoa/PB



Nova redação dada ao § 7º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

§ 7º A aceitação das escritas contábil e fiscal para a realização de auditoria e como prova processual junto aos órgãos julgadores administrativos, fica condicionada à apresentação dos livros Diário e Caixa, devidamente autenticados, no prazo estipulado pela fiscalização.

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.

O contribuinte aduz nas razões do seu Recurso que fez a comprovação da existência de empréstimos bancários no valor total de R\$ 950.884,24 durante o período autuado. Para justificar o ingresso de recursos na empresa, que permitiram a realização de desembolsos superiores às receitas de vendas, a Recorrente anexou cópias de contratos de mútuo das seguinte operações bancárias:

Contrato n.º 312081, no valor de R\$ 500.000,00, em 25/06/2021;

Contrato n.º 000.000.001.260.263, no valor de R\$ 150.000,00, em 13/07/2021;

Contrato n.º 000.000.001.411.360, no valor de R\$ 131.322,16, em 24/01/2022;

Contrato n.º 000.000.001.615.530, no valor de R\$ 150.000,00, em 04/08/2022;

Contrato n.º 020.007.643, no valor de R\$ 19.562,08, em 09/10/2023.

Cabe inicialmente rememorar que a Julgadora da primeira instância entendeu que sequer poderia tomar como prova os contratos então apresentados pela impugnante por falta de autenticação presente nos mesmos. E ainda pela ausência de documentação probatória de defesa apta a afastar essa exação. Veja-se:

“Com relação aos empréstimos alegado pela empresa, para os exercícios 2021, 2022 e 2023, tal argumento não pode ser acatado por este órgão julgador, haja vista a inclusão de cópias de supostos contratos de empréstimo sem qualquer autenticação (fls. 216-280).



Nessa senda, não há como acatar os argumentos de defesa, com base nas explicações acima dispostas, bem como pela ausência de documentação probatória de defesa apta a afastar essa exação.”

Assim, entendo que a Fiscalização Estadual agiu conforme o mandamento do art. 643, §3º, §4º, I, e §6º, do RICMS/PB, supracitados. Não é possível avançar para o §4º sem aferir as consequências legais da imposição prevista no §3º.

Com efeito, ao decidir sobre a matéria em questão não se pode perder de vista que no exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, **será exigido o livro Caixa**, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, **com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês**.

Essa obrigação está disciplinada ainda nos art. 119, incisos V, XVIII, art. 267, inciso XI e § 12 do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

V - exibir ou entregar ao Fisco, quando exigido ou solicitado, os livros e/ou documentos fiscais e contábeis, assim como outros elementos auxiliares relacionados com a sua condição de contribuinte;

XVIII - no caso de não possuir escrita contábil regular, manter devidamente escriturado e atualizado o Livro Caixa com a movimentação analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, inclusive, a movimentação bancária, devendo apresentá-lo à repartição fiscal, quando solicitado.

Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de conformidade com as operações que realizarem:

I - Registro de Entradas, modelo 1;

II - Registro de Entradas, modelo 1-A;

III - Registro de Saídas, modelo 2;

IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;

V - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;

VI - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;

VII - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;

VIII - Registro de Inventário, modelo 7;

IX - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;

X - Livro de Movimentação de Combustíveis;

Acrescentado o inciso XI ao art. 267 pelo art. 2º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

XI – Livro Caixa.

§ 12. O livro Caixa de que trata o inciso XI deste artigo, será utilizado para registro diário do fluxo das receitas e despesas da empresa, inclusive a escrituração bancária, observado o disposto nos §§ 13 e 14 deste artigo.

Outrossim, nos períodos autuados, o contribuinte era optante pelo Regime



Simples Nacional, o que lhe obrigava à apresentação do Livro Caixa, conforme fora solicitado no Termo de Início de Fiscalização (Nº Termo: 93300008.13.00000247/2024-70), fls. 9/10.

No caso, sequer o contribuinte apresentou o Livro Caixa para fins de Fiscalização e defesa administrativa (Declaração das fls. 12). Em sede de impugnação e de recurso anexa documentos esparsos sobre operações de crédito (contratos bancários) e um Relatório de Empréstimos e Financiamentos (SCR) do BACEN, **documentos que não são suficientes** para elidir a presunção legal imposta pelo Levantamento Financeiro dos exercícios de 2021, 2022 e 2023.

Ora, o confronto de recebimentos e pagamentos realizados pelo contribuinte nos exercícios financeiros autuados exige comprovação cabal por parte da empresa acusada tanto dos **efetivos recebimentos de valores a título de empréstimos bancários**, quanto dos **pagamentos mensais das parcelas de amortização do principal e dos juros desses empréstimos no Caixa do estabelecimento**.

Digo, efetivos, porque como se sabe, nem todos os empréstimos obrigam ao respectivo crédito na conta bancária da empresa ou se destinam a uma aplicação nos desembolsos apurados pela Fiscalização². Os recursos financeiros, **mesmo os legitimamente obtidos**, podem, assim, ter destinação arbitrária a critério do contribuinte e, diante de uma omissão na escrituração do Livro Caixa, somente uma prova mais robusta é capaz de afastar a presunção legal.

Esse é um ônus da prova da empresa acusada, diante da falta de escrituração do Livro Caixa e da inversão do ônus da prova do disposto no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96.

Como exemplo, cite-se o Contrato n.º 020.007.643, no valor de R\$ 19.562,08, de 09/10/2023, que representa uma operação de crédito, cujo objeto é **a quitação de saldo devedor de outro empréstimo, o BB CAPITAL DE 20007018**. Portanto, é um recurso financeiro que não foi efetivamente aplicado para contrapor os desembolsos indicados no Levantamento Financeiro de 2023, porque tinha a destinação vinculada ao pagamento do saldo devedor de um outro empréstimo bancário. É um refinanciamento de empréstimo. Veja-se:

DESTINAÇÃO DO CRÉDITO - O valor contratado, especificado no item "DADOS DA OPERACAO" do preâmbulo, destina-se única e exclusivamente ao pagamento do saldo devedor das minhas(nossas) dívidas, valor este reconhecido como líquido, certo e exigível, com a intenção de novar, concernente às operações de crédito contratadas anteriormente com o Banco do Brasil, inclusive as dívidas relativas a Adiantamento à Depositantes, a seguir indicadas:

Linha Credito	N Contrato	Vlr.Contracto	Saldo Devedor	Obs
BB CAPITAL DE 20007018		R\$30.000,00	R\$19.562,08	(1)

Cabe consignar, portanto, que mesmo para os contratos cujo objeto é “CAPITAL DE GIRO”, a empresa deveria comprovar a destinação efetiva dada aos recursos,

²A esse respeito, por exemplo, valores de financiamentos de veículos são operações cujos recursos financeiros liberados não transitam pelo caixa da empresa, porquanto, tais créditos quando efetivados, o são diretamente nas contas dos fornecedores dos veículos, de forma que não podem ser computados como receitas da empresa, porém, os dispêndios com as amortizações periódicas dele decorrentes, estes sim, constituem saídas de caixa a serem consideradas como despesas, quando aplicada a técnica de aferição fiscal pelo Levantamento Financeiro.



apresentando ao menos os extratos das contas-correntes, por meio dos quais poderia ser aferido o efetivo recebimento, os pagamentos realmente realizados e a destinação real dos citados recursos financeiros mês a mês, durante os exercícios fiscalizados.

Isso porque, como mencionado, não estamos diante de uma escrituração pormenorizada do Livro Caixa, mas de alegações mais genéricas por parte da empresa acusada.

Outrossim, o contribuinte apresenta em sede de recurso a alegação de um outro contrato, o Contrato n.º 312081, no valor de R\$ 500.000,00, em 25/06/2021, de objeto CAPITAL DE GIRO, sequer citado na impugnação em primeira instância. Assim, essa defesa além de não pormenorizada e genérica, como explicado acima, é extemporânea e inovadora, o que não atende aos condicionantes do art. 58 da Lei 10.094/2014³, quando afirma que os documentos probatórios, em regra, devem ser apresentados na impugnação ao auto de infração.

Nessa linha, entendo que os contratos apresentados pela Recorrente não implicam equívocos da Fiscalização, pois na omissão da escrituração do Livro Caixa os Auditores somente tinham à sua disposição as informações prestadas pelo Contribuinte como resposta do Termo de Início de Fiscalização e os registros fiscais contidos no Banco de Dados da Sefaz.

Entendo que depois da obrigação incorporada no Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12) de exigência da escrituração do Livro Caixa, que a simples apresentação de contratos bancários, sem uma comprovação do fluxo de caixa, relativos aos recebimentos e pagamentos mensais direcionados efetivamente à atividade operacional da pessoa jurídica, não é contraprova suficiente para afastar a presunção legal.

Importante ressaltar que esse entendimento encontra precedentes no Pleno do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, como exemplo no ACÓRDÃO Nº 280/2025, no qual a alegação de existência de empréstimos bancários fora afastada por motivo de insuficiência das informações prestadas pelo contribuinte para comprovar a aplicação dos recursos no caixa da empresa. Veja-se:

PROCESSO Nº 1880022019-3

ACÓRDÃO Nº 280/2025

TRIBUNAL PLENO

³ **Art. 58.** As provas documentais serão apresentadas e as demais requeridas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua oportuna apresentação ou requerimento, por motivo de força maior, assim entendido, o evento imprevisito, alheio à sua vontade e que o impediu de produzi-la no momento próprio;

II – se refiram a fato ou direito superveniente;

III – se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos;

IV – se trate de pedido de produção de prova indeferido pelo julgador de primeira instância.

§ 1º A produção de prova e a juntada de documento após a impugnação deverá ser requerida mediante petição fundamentada do interessado à autoridade julgadora, acompanhada da comprovação de uma das condições previstas neste artigo.

§ 2º Caso já tenha sido proferida a decisão de primeira instância, os documentos apresentados na forma deste artigo permanecerão nos autos para serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância, na hipótese de interposição de recurso.



Relator: CONS.º RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - PRESUNÇÃO RELATIVA - VENDAS COM E SEM ST - TÉCNICA ADEQUADA - ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA - APLICAÇÃO DA LEI Nº 12.788/2023 C/C ART. 106, II, “C”, DO CTN - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatada por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.

- O fato de o contribuinte operar com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não afasta a presunção de omissão de receitas quando não comprovada sua exclusividade. - Técnica de levantamento financeiro válida. Ônus da prova do contribuinte não cumprido. Preliminar de nulidade rejeitada. Lançamento mantido.

- Redução da penalidade aplicada de ofício, com base na Lei nº 12.788/2023 c/c art. 106, II, “c”, do CTN.

VOTO

(...)

Do empréstimo bancário de R\$ 100.000,00 em 2016

A recorrente informa que, no exercício de 2016, contraiu um empréstimo no valor de R\$ 100.000,00, que justificaria parte da diferença negativa apurada no levantamento financeiro daquele exercício.

Contudo, como já analisado na instância anterior, a empresa não apresentou documentos hábeis a comprovar o ingresso efetivo do recurso no caixa da empresa. Foi anexada apenas uma cópia de tela de sistema bancário, sem contrato assinado, comprovante de crédito em conta corrente ou demonstração de movimentação compatível.

A jurisprudência do CRF-PB é pacífica ao exigir, nesse tipo de alegação, a apresentação de:

- a. Contrato bancário assinado;
- b. Extrato com entrada do valor na conta da empresa;
- c. Vinculação temporal clara com o exercício fiscalizado.

Na ausência desses documentos, o argumento não se sustenta, e o valor não pode ser considerado como receita extra contábil legítima capaz de elidir a presunção de omissão de vendas.

No tocante aos desembolsos de “Encargos Trabalhistas (INSS, FGTS, VI. Transp, etc) e Despesas com Pró-Labore, Retiradas e Honorários” dos Levantamentos Financeiros dos exercícios de 2021, 2022 e 2023, ao analisar os documentos anexados às fls. 26/116, especialmente os documentos denominados de “Relação Cálculo por Empregados/Custos”, percebe-se que o total anual desses desembolsos foi levado aos Levantamentos Financeiros no tópico “Despesas com Salários, Férias e Rescisões”.

Assim, existe uma duplicidade de informação de desembolsos nos citados itens,

Conselho de Recursos Fiscais - CRF/PB

Av. Pres. Epitácio Pessoa 1457 - 3º andar - Bairro dos Estados- CEP.: 58030-001 - João Pessoa/PB



de forma que em atenção ao princípio da verdade material, a revisão do lançamento com a exclusão efetuada é medida que se impõe.

Data Inicial	Data Final	Base de Cálculo	ICMS AI	Multa AI	BC Cancelada	BC devida	ICMS devido	Multa devida
01/01/21	1/12/21	852369,14	53.426,45	115.069,84	65.319,96	787.049,18	141.668,85	106.251,64
01/01/22	1/12/22	2591562,88	66.481,32	349.860,99	112.010,41	2.479.552,47	446.319,44	334.739,58
01/01/23	1/12/23	2571676,59	62.901,79	347.176,34	137.429,52	2.434.247,07	438.164,47	328.623,35
TOTAIS		6.015.608,61	1.082.809,56	12.107,17	14.759,89	5.700.848,72	1.026.152,77	769.614,58

Resumindo os totais mantidos do crédito tributário, computando as duas infrações, temos:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	ICMS DEVIDO	MULTA DEVIDA	TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SERVIÇO DE TRANSPORTE (CONTRATANTE DO SERVIÇO OU TERCEIRO)	471.793,14	235.896,70	707.689,84
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	1.026.152,77	769.614,58	1.795.767,35
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	1.497.945,91	1.005.511,28	2.503.457,19

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento, para reformar de ofício a decisão da primeira instância e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001832/2024-66, lavrado em 20/8/2024 em desfavor da empresa CERÂMICA COSTA LTDA ME, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor **de R\$ 2.503.457,17 (dois milhões, quinhentos e três mil, quatrocentos e cinquenta e sete reais e dezessete centavos)**, sendo de R\$ 1.497.945,90 (um milhão quatrocentos e noventa e sete mil, novecentos e quarenta e cinco reais e noventa centavos)), de ICMS por infringência aos art. 41, IV; 391, II c/c 541, § 3º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, art. 158, I c/c 643, § 4º, I e 6º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, com propositura de multa na importância de R\$ 1.005.511,27 (hum milhão e cinco mil e quinhentos e onze reais e vinte e sete centavos), arremada nas penalidades do art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96 e art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o montante de **R\$ 99.149,38 (noventa e nove mil, cem e quarenta e nove reais e trinta e oito centavos)**.



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

Segunda Câmara de julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 11 de junho de 2026.

Rômulo Teotônio De Melo Araújo
Conselheiro Relator