



PROCESSO Nº 1345922017-1

ACÓRDÃO Nº 229/2025

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TATIS INDÚSTRIA COMÉRCIO E RAÇÕES LTDA.

Representante: Sr.º FRANCISCO DAENIO DE OLIVEIRA, inscrito no CRC/PB sob o nº 011479/0-9

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

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA e NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONSTATAÇÃO DE PAGAMENTO EXTRACAIXA. CRÉDITO QUITADO. MATÉRIA INCONTROVERSA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA NORMA PENAL MAIS BENÉFICA. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Pagamento Extracaixa - pagamento de obrigações não contabilizadas evidencia omissão de receitas pretéritas, presumindo-se a omissão de saídas tributadas sem o pagamento do imposto devido.
- O aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental na Conta Caixa denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissões de saídas de mercadorias tributáveis.
- Ajustes nas penalidades decorrente do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, reformo, de ofício a sentença exarada na instância monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002004/2017-16, lavrado em 29 de agosto de 2017, contra a empresa TATIS INDÚSTRIA COMERCIO



E RACOES LTDA, inscrição estadual nº 16.155.399-0, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário total de R\$ 1.119.516,34 (um milhão, quinhentos e dezenove mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 638.879,35 (seiscentos e trinta e oito mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 158, I; , Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, I e III do RICMS/PB aprov. p/ Dec.18.930/97; e R\$ 480.636,99 (quatrocentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e seis reais e noventa e nove centavos) de multa por infração, com base no art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 158.242,36 (cento e cinquenta e oito mil, duzentos e quarenta e dois reais e trinta e seis centavos), pelos motivos expostos.

Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de abril de 2025.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO (SUPLENTE), HEITOR COLETT, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO N° 1345922017-1

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: TATIS INDÚSTRIA COMÉRCIO E RAÇÕES LTDA.

Representante: Sr.º FRANCISCO DAENIO DE OLIVEIRA, inscrito no CRC/PB sob o n° 011479/0-9

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

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA e NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONSTATAÇÃO DE PAGAMENTO EXTRACAIXA. CRÉDITO QUITADO. MATÉRIA INCONTROVERSA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. RETROATIVIDADE DA NORMA PENAL MAIS BENÉFICA. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Pagamento Extracaixa - pagamento de obrigações não contabilizadas evidencia omissão de receitas pretéritas, presumindo-se a omissão de saídas tributadas sem o pagamento do imposto devido.
- O aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental na Conta Caixa denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissões de saídas de mercadorias tributáveis.
- Ajustes nas penalidades decorrente do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002004/2017-16, lavrado em 29 de agosto de 2017, em que constam as seguintes infrações, contra a empresa TATIS INDÚSTRIA COMÉRCIO E RAÇÕES LTDA, inscrição estadual n° 16.155.399-0, *ipsis litteris*:

0007 - PAGAMENTO EXTRACAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamento(s) com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.



Nota Explicativa: TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVO, ARQUIVOS TXT, CÓPIAS DE DOCUMENTOS E MÍDIA DIGITAL ANEXADOS AOS AUTOS.

0558 - PAGAMENTO EXTRACAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamento(s) com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Nota Explicativa: TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVO, ARQUIVOS TXT, CÓPIAS DE DOCUMENTOS E MÍDIA DIGITAL ANEXADOS AOS AUTOS.

0001 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa com recursos oriundos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Nota Explicativa: TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVO, ARQUIVOS TXT, CÓPIAS DE DOCUMENTOS E MÍDIA DIGITAL ANEXADOS AOS AUTOS.

0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte supriu irregularmente o Caixa com recursos oriundos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Nota Explicativa: TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVO, ARQUIVOS TXT, CÓPIAS DE DOCUMENTOS E MÍDIA DIGITAL ANEXADOS AOS AUTOS.

Em decorrência destes fatos, o agente fazendário lançou de ofício crédito tributário total de R\$ 1.277.758,70 (um milhão, duzentos e setenta e sete mil, setecentos e cinquenta e oito reais e setenta centavos), sendo R\$ 638.879,35 (seiscentos e trinta e oito mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, I e III do RICMS/PB aprov. p/ Dec.18.930/97; e R\$ 638.879,35 (seiscentos e trinta e oito mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos) de multa por infração, com base no art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Além dos diversos documentos comprobatórios da infração, foi anexada informação fiscal (fls. 06 a 12), com complementação da descrição da infração e abordagem dos dispositivos infringidos.

Após cientificado por via postal, em 27/09/2017, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória, por meio da qual sustentou que:

- a) Nulidade do lançamento de ofício por cerceamento do direito de defesa. Aduz que as supostas infrações fiscais foram feitas de forma genérica, sem especificar precisamente os fatos presuntivos específicos o art. 646 do RICMS/PB;
- b) A ciência regular do auto de infração ocorreu via postal com AR no



dia 26 de setembro de 2017. Assim sendo, com a aplicação do art. 150, §4º do CTN, tem-se que ocorreu a decadência dos valores lançados no período de 1º de janeiro a 26 de setembro de 2012;

- c) Da improcedência do lançamento de ofício fundamentado em ficção jurídica. Arrazoa a Impugnante que “a acusação de suprimento irregular de caixa pelo simples fato dos extratos bancários apresentarem alguns cheques devolvidos em uma primeira apresentação, bem como da existência de transferências eletrônicas a débito da conta bancária da empresa, faz transmudar, com devida vênia, uma presunção legal para uma ficção jurídica”;
- d) Aduz que não há correlação lógica entre o fato conhecido de cheques devolvidos e/ou a existência de DOC/TED com o fato indiciado ou presumido de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto;
- e) Não tem fundamento a alegação de que a empresa não dispõe de receita para suportar as despesas operacionais, haja vista a empresa apresentou saldos da Conta Caixa devedores (disponibilidades) nos exercícios de 2012 (R\$ 4.301.583,98), de 2013 (R\$ 4.226.463,77) e de 2014 (R\$ 6.764.231,91);
- f) A existência de infrações concorrentes para o mesmo exercício fiscalizado, pois o auto de infração nº 93300008.09.00001636/2017-62, lavrado em 19/7/2017, constituiu o crédito tributário no valor de R\$ 767.831,46, cujas descrições das infrações foram aquisições de matérias primas com recursos omitidos, nos exercícios de 2012, 2013 e 2014 e falta de lançamento de nota fiscal de aquisição na escrita contábil, nos exercícios de 2012 e 2014, cujas fundamentações legais basearam-se nos art. 646, do RICMS/PB;
- g) Em relação à acusação pagamento extracaixa, cabe retificação de alguns lançamentos de ofício realizados, haja vista que diversos pagamentos acusados como pagos extracaixa, foram, ao contrário, devidamente escriturados na contabilidade da empresa, conforme quadro fls. 441;
- h) Aduz que não há correlação lógica entre o fato conhecido de pagamento extracaixa com o fato indiciado ou presumido de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, levando a improcedência desta acusação;
- i) O poder-dever de investigação dos órgãos de justiça administrativa na busca da verdade material faculta ao órgão julgador o pedido de realização de diligência, para o caso da necessidade de trazer à colação as provas das supostas irregularidades praticadas pela Recorrente.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao



Julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRELIMINARES. DECADÊNCIA. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADAS. PAGAMENTO EXTRACAIXA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. ILÍCITOS FISCAIS COMPROVADOS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. NÃO CARACTERIZADA.

- Rejeitada a preliminar de decadência porque na denúncia de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, na qual o contribuinte não efetuou o lançamento por homologação, aplica-se a regra geral do art. 173, I do CTN.

- Nulidade de cerceamento do direito de defesa rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como por constarem documentados no auto de infração e seus anexos os fatos jurídicos tributários imputados ao acusado, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- Desembolsos sem a correspondente contabilização no caixa, caracterizam pagamento extracaixa, ensejando a presunção “juris tantum” de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação inserta na inicial.

- Consideram-se como suprimento indevido da Conta Caixa cheques (devolvidos e compensados), cheques sem correspondência com o extrato bancário, transferência eletrônica (TED, DOC e outras), lançados a débito desta, sem a correspondente comprovação do ingresso efetivo do recurso e a origem do mesmo, indício que por força do artigo 646 do RICMS/PB, autoriza o Fisco a presumir a ocorrência de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. In casu, os Livros Diários substitutos apresentados foram autenticados pelo órgão competente após a data de ciência do Termo de Início de Fiscalização, ex vi, do art. 643, §7º, do RICMS/PB, não foram aceitos como prova processual nestes autos. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a presunção legal. Acusação procedente.

- A concorrência de infrações se opera com a constatação da existência de duas ou mais infrações no mesmo exercício, cuja repercussão tributária se reporta ao mesmo fato gerador. Entretanto, não havendo a incidência da repercussão tributária ao mesmo fato gerador, não há que se falar em concorrência de infrações. Denúncia mantida na sua integralidade.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Após tomar ciência da decisão singular por meio de DT-e (03/09/2019), o sujeito passivo, irresignado com a decisão singular, apresentou recurso voluntário, por meio do qual suscitou que:

- a) O presente auto de infração se resume em sua totalidade a erros materiais cometidos pelo contador anterior;
- b) De acordo com a NBC T 11, o erro constitui ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis;
- c) Houve omissão em deixar de registrar na contabilidade todos os fatos contábeis pertinentes a empresa (o que aqui ficou caracterizado como pagamento extracaixa) e por outra parte, o que representa a maior parte do débito aqui gerado, escriturou a contabilidade de forma



- errada e equivocada (o que aqui ficou caracterizado como suprimento irregular de caixa) indo totalmente em contrário com o que determina as normas contábeis, e são justamente esses erros que busca sanar;
- d) Foi impetrado recurso perante a Plenária da Junta Comercial do Estado da Paraíba no qual foram apresentados os erros na contabilidade, tendo sido emitido parecer favorável para autenticação de livros diários substitutos;
 - e) que, apesar da data da autenticação dos livros diários substitutos ser posterior à data da ciência do temo de início de fiscalização, os documentos deveriam ser aceitos como provas para afastar a aplicação da presunção legal;
 - f) Em relação ao pagamento extracaixa, que ao se realizar um simples conferência sobre as notas fiscais de compra de mercadorias para industrialização, para uso ou consumo, compra de energia elétrica por estabelecimento industrial e serviços de transporte, bem como em relação aos documentos de arrecadação, é possível constatar que os presentes documentos fiscais não foram registrados na contabilidade, o que é considerado pagamento extracaixa;
 - g) Porém, quando feita a reconstituição da contabilidade, o contribuinte fez todos os lançamentos de todos os documentos fiscais, conforme planilha anexada ao recurso;
 - h) Tem ciência de que mesmo que tenha escriturado tais fatos nos livros diários substitutos, estes não tem a capacidade de anular a infração, de modo que, dessa maneira, tentou ajustar a contabilidade a sua realidade, levando em consideração que tais documentos não haviam transitado pelo caixa, portanto, reconhecendo como devido o crédito tributário dessa infração, motivo pelo qual realizou o recolhimento dos valores correspondentes;
 - i) Em relação à acusação suprimento irregular de caixa, que os autuantes dividiram os fatos em cheques compensados, cheques devolvidos, cheques sem correspondência com o extrato e transferências eletrônicas;
 - j) Em relação aos cheques compensados, não houve o ingresso de valores no caixa e sim na conta adiantamento a fornecedores, descaracterizando o suprimento irregular de caixa;
 - k) Sobre os cheques devolvidos, a sua contabilização pode ser diferente de acordo com a quantidade de vezes que o mesmo foi depositado e não compensado. No primeiro caso, quando emitido cheque com vencimento para a data da transação, em caso de devolução e que não seja possível a reapresentação, o departamento de cobrança, ao receber o valor em espécie, devolve o cheque ao comprador. No segundo caso, quando emitido cheque com vencimento para a data da transação, em caso de devolução, havendo possibilidade, é feita a



reapresentação. Se houve reincidência da devolução, será efetuado o mesmo procedimento de cobrança, onde há o recebimento do valor em espécie, sendo devolvido o cheque ao comprador.

- l) Em ambos os casos, se reconhece a venda como à vista adicionando o valor ao caixa e sendo realizado o estorno do mesmo por meio do depósito do cheque, o que faz com que o caixa seja “suprido” no momento da quitação do cheque devolvido;
- m) Quando ocorre o recimento do cheque devolvido em espécie, é emitido o recibo comprovando a liquidação da obrigação.
- n) Dessa forma, recebendo, parcial ou totalmente, o preço das mercadorias vendidas em cheques e mantendo-os em caixa após a sua devolução, não se pode falar em venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais. Igualmente, ao depositar esses cheques em contas correntes bancárias e contabilizando esta operação, como ainda, recebendo em moeda corrente, dos emittentes, os valores destes cheques, não se estaria promovendo qualquer operação de venda de mercadorias sem emissão de notas fiscais e, muito menos, se fazendo uma operação de suprimento de caixa;
- o) Acerca dos cheques sem correspondência com extrato, os lançamentos configuram mais um erro, pois não existem no extrato bancário, de modo que não aparecem em nenhum momento nos livros diários substitutos, caso contrário haveria um acréscimo indevido na conta caixa e um decréscimo indevido na conta bancos e, por conseguinte, se estes não existem, também não estão surpindo irregularmente o caixa;
- p) No que se refere às transferências eletrônicas, refere-se a operações com caroço de algodão, produto sazonal, cuja compra acontece meses antes da colheita, de forma que é necessário realizar o pagamento adiantado caso o cliente tenha interesse pelo produto, sendo firmada a compra por meio de contrato particular com pagamento antecipado para entrega futura;
- q) Mesmo tendo acesso a essas informações, o contador contabilizou de forma errada, pois realizada o pagamento da compra pelo caixa e o valor referente as TED/DOC realizada um saque para o caixa, o que não condiz com a transação em questão, mas que não supria o caixa porque o valor que entrava pela TED/DOC saia pelo pagamento da compra de matéria prima;
- r) Também foi incluída na acusação uma aplicação na poupança no valor de R\$ 480,00 e uma aplicação na BrasilPrev no valor de R\$ 300.000,00;
- s) Foi disponibilizada planilha que trata de forma individualizada no livro diário substituto, comprovando que não houve nenhum ingresso na conta caixa por meio de TED/DOC, aplicação em poupança ou



aplicação em BrasilPrev;

- t) Que o contribuinte não agiu de má fé, foi vítima de um erro material da contabilidade e que imprecisões ou imperfeições não tem o condão de se transformar em fato gerador de ICMS;
- u) Por fim, que a empresa apresentou saldos da conta caixa devedores (disponibilidade) sem acréscimo por qualquer uma das transações presentes na planilha fiscal.

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

Considerando o pedido de sustentação oral informado no Recurso Voluntário, os autos foram remetidos à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 80/2021 (Regimento do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba).

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa TATIS INDÚSTRIA COMÉRCIO E RAÇÕES LTDA, devidamente qualificada nos autos, crédito tributário decorrente de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatadas pelas técnicas do Pagamento Extracaixa e do Suprimento Irregular de Caixa.

Inicialmente, convém registrar que o crédito tributário relativo à acusação pagamento extracaixa foi quitado, situação que encerra a necessidade de análise administrativa, nos termos do art. 156, I do CTN.

Em relação à acusação suprimento irregular de caixa, tal infração encontra lastro normativo na disposição contida no art. 646 do RICMS/PB¹ que estabelece o seguinte regramento:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

¹ Redação vigente à época dos fatos geradores.



Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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:

(...)

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

...

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis.

As presunções relativas legais - ou *juris tantum* – são aquelas em que, a partir do conhecimento direto de determinado fato, infere-se, como conclusão lógica, a existência de outro que, nestes termos, resta indiretamente provado, admitindo-se a produção de prova em sentido contrário, para infirmar a ocorrência do fato indiretamente provado.

A base do lançamento em exame repousa em fato conhecido ou fato-base (registros a débito² no caixa provenientes da conta bancos – banco do Brasil 1.01.01.02.0004) cuja falta de comprovação evidencia a prática irregular de saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais.

Eis a base que legitima a aplicação da presunção em foco.

Conforme delimitado pela fiscalização:

tais operações não poderiam ter sido lançadas a débito na conta caixa, haja vista pela natureza das citadas operações bancárias, as importâncias ali envolvidas não passariam pelo caixa. Entrementes, mesmo que o contribuinte tenha efetuado tal lançamento a débito na conta caixa, aquele deveria ter efetuado imediatamente, um lançamento a crédito na conta caixa, estornando o referido suprimento a caixa, haja vista não retratar ingressos de numerários (moeda corrente).

No caso, restou comprovada pela fiscalização a irregularidade dos lançamentos contábeis.

A comprovação da veracidade do suprimento se faz com **documentação hábil e idônea**, coincidente em datas e valores com as importâncias supridas, a proveniência do numerário respectivo e, caso a prova se refira às escritas fiscal e

² Cheques compensados, cheques devolvidos, TED, DOC, Transferências on line, aplicação na Brasilprev e aplicação na poupança.



contábil do contribuinte, deve ter como supedâneo documentos elaborados conforme a disposição contida no § 7º do art. 643 do RICMS/PB, senão veja-se:

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.

(...)

§ 7º Para fins de acolhimento da escrita contábil para a realização da auditoria ou como prova processual, o registro e a autenticação do livro Diário na Junta Comercial deverão ter sido realizados antes da ciência do Termo de Início de Fiscalização.

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.

O contribuinte busca desconstituir o lançamento com base em apresentação de livros contábeis substitutos elaborados em momento posterior ao lançamento, ou seja, no caso, inexistente espontaneidade no reconhecimento do citado erro e na tentativa de ajuste do registro contábil.

Pois bem, a instância prima, assim se manifestou sobre a acusação:

(...)

Dos documentos juntados mediante o processo nº 0972562019-4

Após a apresentação da Impugnação, a Defesa juntou aos autos **documentos, por meio do processo nº 0972562019-4 (fls. 503).**

Em atenção ao princípio da ampla defesa e do contraditório, bem como da verdade material, a defesa pode produzir todas as provas em direito admitidas, vinculadas à matéria em litígio, bem como solicitar diligências, conforme preceituam os art. 52 e 59 da Lei 10.094/2013.

Entretanto, existem limites no Processo Administrativo Tributário, no que se refere às modificações de declarações e dos registros contábeis objeto do lançamento, uma vez que a aceitação destes elementos como prova processual junto aos órgãos julgadores administrativos está condicionada ao cumprimento do prazo estipulado pela fiscalização no Termo de Início de Fiscalização, à luz do disposto no §7º, do art. 643, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 643

(...)



§ 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.

Nessa linha, observa-se que Impugnante acostou aos autos como prova, os Livros Diários substitutos dos exercícios de 2012, 2013 e 2014 (fls. 503/1.728), autenticados na Junta Comercial do Estado da Paraíba no dia 10/7/2019 (fls. 3.018/3.023), depois da data da ciência do Termo de Início de Fiscalização, dia 13/02/2017.

Portanto, tais elementos de prova não podem ser aceitos.

Esse mesmo entendimento é o adotado pelo E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, que pode ser notado em sua reiterada jurisprudência, a exemplo do Acórdão nº 221/2018, da lavra do Conselheiro PETRÔNIO RODRIGUES LIMA:

PROCESSO Nº 1019942013-0
ACÓRDÃO Nº. 221/2018
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: VTO COM. FARMACÊUTICO LTDA.
Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE
PROCESSOS FISCAIS.
Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE
RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO -
JOÃO PESSOA
Autuante: MARIA DALVA LINS CAVALCANTI
Relator: CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. TERMO COMPLEMENTAR DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O contribuinte não logrou êxito em comprovar o lançamento das notas fiscais nos livros fiscais ou contábeis, vez que os livros contábeis apresentados não se encontravam registrados pelo órgão competente no prazo estipulado pela legislação do ICMS. Nem demonstrou que as receitas auferidas suplantavam as despesas realizadas, motivo pelo qual prosperou o Levantamento Financeiro. Ratificada a sucumbência do Termo Complementar de Infração, haja vista que aqueles lançamentos tributários já haviam sido fulminados pela decadência. Acertada a reforma no crédito tributário promovida pela instância a quo.

Dessarte, em cumprimento aos estritos comandos legais, estipulados no art. 643, §7º, supra, rejeito como prova os Livros Diários Substitutos dos anos de 2012, 2013 e 2014, pois a acusação teve por objeto, justamente, a fiscalização do Livro Diário, precipuamente da Conta Caixa.

(...)

2. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA



(...)

Nessa linha, os fatos apontados: contabilização a débito da Conta Caixa e a crédito da Conta Bancos de cheques (devolvidos e compensados), cheque sem correspondência com o extrato, transferência eletrônica TED, DOC e outras, (fls. 13) não são simples ficções, mas provas indiciárias fortes. Todos esses registros contábeis comprovam o suprimento irregular de Caixa, pois não retratam operações nas quais tenham aumentado a disponibilidade real de recursos.

Diga-se, ademais, que a natureza dessas operações não demandaria a contabilização através da Conta Caixa, e, ao fazê-lo, obrigaria de pronto o estorno desse débito por lançamento de ajuste, a crédito, fato não observado pela Impugnante.

Assim sendo, considerando-se que a Autuada não trouxe aos autos comprovação do efetivo ingresso na conta “Caixa” da totalidade dos recursos objeto da presente autuação, nem a origem dos mesmos, corretamente agiu o Fisco em lançar mão da presunção legal citada e em considerar esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias, tributáveis pelo ICMS, desacobertadas de documentação fiscal.

Firma, ainda a Impugnante sua irrisignação na afirmação de que a empresa dispunha de receita para suportar as despesas operacionais, haja vista ter apresentado saldos da Conta Caixa devedores (disponibilidades) nos exercícios de 2012 (R\$ 4.301.583,98), de 2013 (R\$ 4.226.463,77) e de 2014 (R\$ 6.764.231,91).

Embora a Impugnante tenha alegado a existência de saldo devedor na Conta Caixa (disponibilidades), suficientes para quitar suas despesas, a denúncia posta nos autos identificou uma prática irregular na escrituração do Livro Caixa, que por presunção legal, permite concluir que houve omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem a emissão de notas fiscais.

A acusação não versa sobre insuficiência do caixa, como leva a entender a defesa, e sim, que houve apropriação no caixa de receitas (débitos) sem origem documental lícita, com base na presunção legal prevista no art. 646, inciso I, alínea “b”. Não se discute se o Caixa era solvente ou não, e, sim, que a este foram apropriados recursos indevidamente, infração de mesma gravidade.

O fato indiciário da presente denúncia foi devidamente provado com a verificação da contabilização de cheques (devolvidos e compensados), cheque sem correspondência com o extrato, transferência eletrônica TED, DOC e outras, fls. 13, a débito da Conta Caixa e a crédito de bancos.

Isto se deve porque a escrituração contábil da empresa deve ser efetuada de forma padronizada, contabilizando-se os valores a débito de uma conta e em contrapartida, a crédito de outra conta, fórmula comumente conhecida como método das partidas dobradas, ou seja, para cada débito deverá existir um crédito correspondente, ou vice versa, respaldada em documentos idôneos, e que correspondam a uma efetiva operação.

Como a Impugnante não trouxe aos autos provas do efetivo ingresso desses recursos, nem da origem dos mesmos, ficou caracterizado suprimentos de



caixa irregulares, sem comprovação, demonstrado em levantamentos e planilhas, criteriosamente elaborados pelos Auditores Fiscais autuantes.

Do trecho supracitado, percebe-se que o julgador singular adotou a melhor solução jurídica ao caso, pois, como afirmado anteriormente, restou comprovado o fato base que autoriza a aplicação da presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, nos termos das normas de regência do ICMS.

Por fim, conforme explanado na instância prima, a existência de saldo devedor na conta caixa nos exercícios fiscalizados não deve ser considerado como elemento suficiente para afastar a exação, dado que “a denúncia posta nos autos identificou uma prática irregular na escrituração do Livro Caixa, que por presunção legal, permite concluir que houve omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem a emissão de notas fiscais.”, ou seja, o argumento utilizado não deve ser considerado eficaz para desconstituir o lançamento, por não se tratar de acusação relativa a insuficiência de caixa.

Por sua vez, considerando o caráter procedimental do lançamento, a penalidade proposta pode ser avaliada e, se for o caso, corrigida pelas autoridades decisórias no transcorrer do processo administrativo tributário, sem ensejar o reconhecimento de nulidade, postura já adotada diversas vezes por esta Casa revisora, *verbi gratia* como no caso da aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica.

Como se observa, nos termos do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN, deve ser verificada a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, revisando o montante lançado pela autoridade fiscal, uma vez que ocorreu a alteração dos parâmetros de aplicação da penalidade no transcorrer dos períodos dos fatos geradores.

Por tais razões, segue o quadro demonstrativo do crédito tributário devido:

Infração	Referência	Principal	Infração	Sit. Débito
EXTRACAIXA	01/2012	964,75	964,75	QUITADO
	04/2012	1,73	1,73	QUITADO
	05/2012	83,24	83,24	QUITADO
	06/2012	470,14	470,14	QUITADO
	08/2012	20,84	20,84	QUITADO
	09/2012	28,15	28,15	QUITADO
	10/2012	37,82	37,82	QUITADO
	12/2012	1.181,47	1.181,47	QUITADO
	01/2013	41,31	41,31	QUITADO
	03/2013	7,48	7,48	QUITADO
	05/2013	265,11	265,11	QUITADO
	09/2013	8,84	8,84	QUITADO
	12/2013	2.507,57	2.507,57	QUITADO



	08/2014	283,66	283,66	QUITADO
	11/2014	8,07	8,07	QUITADO
SUPRIMENTO IRREGULAR	02/2012	10.024,28	7.518,21	
	03/2012	15.401,73	11.551,29	
	04/2012	4.650,02	3.487,51	
	06/2012	650,42	487,81	
	07/2012	4.756,60	3.567,45	
	10/2012	36.739,95	27.554,96	
	11/2012	73.064,53	54.798,39	
	12/2012	325.104,88	243.828,66	
	01/2013	35.168,75	26.376,56	
	02/2013	65.535,00	49.151,25	
	07/2013	8.629,54	6.472,15	
	09/2013	418,34	313,75	
	10/2013	23.869,26	17.901,94	
	11/2013	14.280,00	10.710,00	
	03/2014	9.781,40	7.336,05	
	04/2014	1.081,69	811,26	
	05/2014	64,69	48,51	
	06/2014	1.623,09	1.217,31	
07/2014	680,00	510,00		
08/2014	1.445,00	1.083,75		
Total		638.879,35	480.636,99	

Com estes fundamentos,

V O T O pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da legalidade, reformo, de ofício a sentença exarada na instância monocrática para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002004/2017-16, lavrado em 29 de agosto de 2017, contra a empresa TATIS INDÚSTRIA COMERCIO E RACOES LTDA, inscrição estadual nº 16.155.399-0, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao crédito tributário total de R\$ 1.119.516,34 (um milhão, quinhentos e dezenove mil, quinhentos e dezesseis reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 638.879,35 (seiscentos e trinta e oito mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e cinco centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 158, I; , Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, I e III do RICMS/PB aprov. p/ Dec.18.930/97; e R\$ 480.636,99 (quatrocentos e oitenta mil, seiscentos e trinta e seis reais e noventa e nove centavos) de multa por infração, com base no art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Cancelo o montante de R\$ 158.242,36 (cento e cinquenta e oito mil, duzentos e quarenta e dois reais e trinta e seis centavos), pelos motivos expostos.



Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 29 de abril de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
Conselheiro Relator