



PROCESSO Nº 1131022023-9 - e-processo nº 2023.000200131-8

ACÓRDÃO Nº 063/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: AGS COMERCIO E SERVICOS LTDA.

2ª Recorrente: AGS COMERCIO E SERVICOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: WANDERLINO VIEIRA FILHO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE nºF. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - ACUSAÇÃO CONFIGURADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. PARCIALIDADE. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. DENÚNCIA PROCEDENTE. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. DENÚNCIA CONFIRMADA. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. CONFIRMAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

- Ao deixar de declarar no PGDAS-D os valores relativos a documentos fiscais de saídas de mercadorias o contribuinte optante pelo regime simplificado do Simples Nacional desrespeita o disposto no art. 13, inciso VII da Lei Complementar 123/06 e incorre na penalidade legalmente prevista. In casu, a fiscalização, em diligência, reduziu parte do valor lançado inicialmente, levando à parcial procedência da acusação.

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ex vi do §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.



- Considera-se como suprimento indevido da conta Caixa, quando há valores levados a débito de caixa sem a devida comprovação da receita, indício que por força do artigo §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, autoriza o Fisco a presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. In casu, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus processual de demonstrar a origem documental dos recursos aportados à Conta Caixa, firmando-se a certeza na aplicação da presunção.
- Confirmada a regularidade da redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001615/2023-95, lavrado em 30 de maio de 2023, em desfavor da empresa AGS COMERCIO E SERVICOS LTDA, inscrição estadual nº 16.339.364-8, acima qualificada, condenando-a ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 382.800,38 (trezentos e oitenta e dois mil e oitocentos reais e trinta e oito centavos)**, sendo R\$ 218.743,08 (duzentos e dezoito mil setecentos e quarenta e três reais e oito centavos) de ICMS e R\$ 164.057,30 (cento e sessenta e quatro mil e cinquenta e sete reais e trinta centavos) de multa por infração, com base no seguinte fundamento legal:

Descrição da infração	Enquadramento legal:	Penalidade:
0720 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.
0719 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO ATE 27/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.
0742 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL	art. 13, inciso VII da Lei Complementar 123/06.	art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com fulcro no art. 35 da LC nº 123/06.
0791 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) (PERÍODO	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.



ATE 27/10/2020)		
0817 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.
0816 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO ATE 27/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, a importância de R\$ **53.881,34 (cinquenta e três mil oitocentos e oitenta e um reais e trinta e quatro centavos)**, sendo R\$ 21,07 (vinte e um reais e sete centavos) de ICMS e R\$ 53.860,27 (cinquenta e três mil oitocentos e sessenta reais e vinte e sete centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de fevereiro de 2025.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
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 RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

ADRIANO FERREIRA RODRIGUES DE CARVALHO  
Assessor



PROCESSO Nº 1131022023-9 - e-processo nº 2023.000200131-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: AGS COMERCIO E SERVICOS LTDA.

2ª Recorrente: AGS COMERCIO E SERVICOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: WANDERLINO VIEIRA FILHO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE n.º F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - ACUSAÇÃO CONFIGURADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. PARCIALIDADE. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. DENÚNCIA PROCEDENTE. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. DENÚNCIA CONFIRMADA. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. CONFIRMAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

- Ao deixar de declarar no PGDAS-D os valores relativos a documentos fiscais de saídas de mercadorias o contribuinte optante pelo regime simplificado do Simples Nacional desrespeita o disposto no art. 13, inciso VII da Lei Complementar 123/06 e incorre na penalidade legalmente prevista. In casu, a fiscalização, em diligência, reduziu parte do valor lançado inicialmente, levando à parcial procedência da acusação.

- A manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes caracteriza a figura do passivo fictício, denotando a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ex vi do §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

- Considera-se como suprimento indevido da conta Caixa, quando há valores levados a débito de caixa sem a devida



comprovação da receita, indício que por força do artigo §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, autoriza o Fisco a presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. In casu, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus processual de demonstrar a origem documental dos recursos aportados à Conta Caixa, firmando-se a certeza na aplicação da presunção.

- Confirmada a regularidade da redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001615/2023-95, às fls. 02/03, lavrado em 30 (trinta) de maio de 2023, em desfavor da empresa AGS COMERCIO E SERVIÇOS LTDA, inscrição estadual nº 16.339.364-8, acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

**0720 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020) >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Enquadramento legal: art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, Com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

**0719 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO ATE 27/10/2020) >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Dispositivos: art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Penalidade: art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

**0742 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL >>** contribuinte, optante do Simples Nacional, suprimiu o recolhimento do ICMS, conforme documentos fiscais relativos às operações e prestações realizadas.



Nota Explicativa: 1-DIFERENÇAS ENCONTRADAS ENTRE O QUE FOI DECLARADO NA EFD (X) O VALOR OFERECIDO A TRIBUTAÇÃO NO PGDASD. 2-NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NÃO DECLARADAS NA EFD.

Dispositivos: art. 13, inciso VII da Lei Complementar 123/06. Penalidade: art. 44, inciso I da Lei Federal nº 9.430, de 1996, com fulcro no art. 35 da Lei Complementar nº 123/06.

**0791 – PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) (PERÍODO ATE 27/10/2020)** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com receitas advindas de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa: DIFERENÇA ORIUNDA DO EXERCÍCIO ANTERIOR APÓS ANÁLISE DO FINAL DE BALANÇO EXERCÍCIO DE 2019.

Dispositivos infringidos: art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. Nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Penalidade proposta: art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

**0817 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)** >> contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Dispositivos infringidos: art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Penalidade proposta: art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

**0816 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO ATE 27/10/2020)** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Dispositivos infringidos: art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Penalidade proposta: art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Com supedâneo nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 436.681,72 (quatrocentos e trinta e seis mil seiscentos e oitenta e um reais e setenta e dois centavos)**, sendo R\$ 218.764,15 (duzentos e dezoito mil setecentos e sessenta e quatro reais e quinze centavos) de ICMS



e R\$ 217.917,57 (duzentos e dezessete mil novecentos e dezessete reais e cinquenta e sete centavos) de multa por infração, por infringência aos artigos e cominação das penalidades previstas nos dispositivos transcritos acima.

Documentos instrutórios anexados às fls. 4/29.

Cientificado do auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 31 de maio de 2023 (fls. 30), o acusado interpôs petição reclamatória em 29 de junho de 2023, acostada às fls. 31/54 dos autos.

Documentos anexados pela defesa às fls. 55/612 dos autos.

Após análise dos autos, o órgão julgador monocrático encaminhou o processo para diligência com o intuito de esclarecer os seguintes pontos da exação (fls. 616/617):

- i. na terceira infração (0742 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL), tendo em vista os valores alegados pela defesa (fls. 52-53 – item 3.6) que divergem da planilha apresentada pela fiscalização (fl. 13), analisar os argumentos do impugnante e comprovar a origem dos valores descritos em sua peça acusatória;
- ii. no que se refere às acusações relacionadas ao SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA, analisar o argumento de defesa em que se alega a comprovação da origem do numerário elencado pela fiscalização, com base nos documentos acostados às fls. 124-600).

A Fiscalização, por sua vez, realizou a diligência e retornou com uma Informação Fiscal às fls. 618/621 e documentos acostados às fls. 622/645.

- i. Resposta da diligência a) “na terceira infração (0742 – falta de recolhimento do ICMS simples nacional), mês de agosto de 2020 e outubro de 2021.
- ii. Mês agosto 2020: -analisando o “xml das NFe”, temos: vl.Brt.Item (5.102) – R\$ 343.292,30 – (descontos – R\$ 1.990,00) = R\$ 341.302,30. Devoluções: vl.Brt.Item(1.202) – R\$ 143.775,00 - (descontos – R\$ 1.194,00) = R\$ 142.581,00. Valor a ser tributado = (341.302,30 – 142.581,00) = R\$198.721,30. Valor oferecido no PGDASD (08/2020) = R\$110.211,30. Diferença a ser levada ao auto de infração = (R\$198.721,30 – 110.211,30) = R\$ 88.510,00. Diferença lançada no auto de infração 93300008.09.00001615/2023-95 – R\$ 89.330,00, diferença a ser ajustada pelo julgador R\$ 820,00. Conclusão: alegação procedente do contribuinte em sua defesa, devendo ser ajustado;
- iii. Mês Outubro 2021: Esta auditoria cobrou 03 notas fiscais de saídas não escrituradas na EFD de 10/2021, conforme indica na análise da tributação do simples nacional, fl. 13): 08/10/2021 – 377-1 – R\$ 1.368,00; (destinada ao RN), 08/10/2021 - 378-1 – R\$ 1.183,20;



(destinada a PB) 08/10/2021 – 379-1 – R\$ 18.410,00 (destinada a PB), totalizando R\$ 20.961,20;

- iv. Obs. 01: analisando a EFD de 10/2021(em anexo) esta devolução alegada pelo contribuinte, consta escriturada CFOP 1.202 – R\$ 2.877,60. Obs.: 02: quem esqueceu de abater as devoluções das saídas tributadas foi o contribuinte no PGDASD, pois pegou o CFOP 5.102 – R\$ 194.947,46 e levou a tributação no PGDASD 10/2021 (em anexo) - analisando o “xml das NFe”, foram confirmadas estas devoluções. Conclusão: não procede a acusação de que foi esta auditoria esqueceu de abater as devoluções, devendo o contribuinte procurar outros meios de recuperar este valor;
- v. Acusação de suprimento irregular de caixa. (...) Sr. Julgador, o contribuinte tentou justificar com os documentos elencados acostados, como se esta fiscalização tivesse cobrando o saldo credor da conta, ou seja “reconstituição”. (...) Conclusão: assim, não procede as alegações da defesa.

Depois de notificado da diligência realizada em 30 de abril de 2024 (fls. 646/647) o sujeito passivo não se manifestou nos autos a esse respeito.

Ao retornar da diligência, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que o julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida exarou sentença nas fls. 648/675, na qual decidiu pela *parcial procedência* da exigência fiscal, tendo recorrido de ofício de sua decisão, na forma do art. 80 da Lei 10.094/2013, nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

*FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ART. 82, V, “F”, DA LEI 6.379/96. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA PENALIDADE. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. AJUSTES REALIZADOS PELA FISCALIZAÇÃO. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS. ART. 82, V, “F”, DA LEI 6.379/96. RETROATIVIDADE BENIGNA. REDUÇÃO DA PENALIDADE. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ART. 82, V, “F”, DA LEI 6.379/96. REDUÇÃO DA PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE.*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em virtude da presunção legal preconizada pelo § 8º, II do art. 3º da Lei nº 6.379/1996. Presunção legal não refutada por argumentos válidos pela defesa.*

*- A falta de recolhimento do ICMS em razão da omissão de informações, por contribuinte optante do regime simplificado do Simples Nacional, desrespeita os dispositivos legais e incorre na penalidade legalmente prevista. In casu, a fiscalização, em diligência realizada, ajustou parte do*



valor lançado inicialmente. Demais argumentos de defesa não são aptos a afastar crédito tributário restante.

- Constatada a existência de obrigações já pagas e não contabilizadas, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei. Tratando-se de presunção relativa, pode ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações, porém não foram apresentadas provas aptas a afastar essa presunção.

- A origem não comprovada de numerário na Conta Caixa faz surgir a presunção legal relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do ICMS. Impugnante não apresenta argumentos capazes de elidir esta infração.

- Concorrência aduzida pela defesa entres as infrações de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição e suprimento irregular de caixa não consignada. Infrações tratam de fatos geradores constatados com base em operações e documentos distintos. - Questionamento sobre a utilização da alíquota de 18% indevido. Não obstante a empresa ser optante do regime do Simples Nacional, as omissões de venda devem seguir a mesma legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme expressa previsão na Lei Complementar nº 123/2006.

- Aplicação retroativa de dispositivo legal (Lei nº 12.788/2023) que estabeleceu penalidade mais branda para as condutas infracionais descritas na peça acusatória com base no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, nos termos do artigo 106, II, "c", do Código Tributário Nacional.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DT-e, com ciência em 1/11/2024 (fl. 677), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 26/11/2024 (fls. 678/700) discorrendo, especialmente, que:

- a) A tempestividade do recurso, tendo em vista que o contribuinte tomou ciência da procedência do Auto de Infração em 1 de novembro de 2024, tendo o prazo se iniciado em 1 de novembro de 2024, com encerramento em 1 de dezembro de 2024. Assim, resta comprovada a tempestividade do presente recurso;
- b) No que se refere ao tópico da impossibilidade de aplicação das infrações concorrentes "falta de lançamento de nota fiscal de aquisição" e "suprimento irregular e caixa", o órgão de primeira instância entendeu pela inexistência de concorrência entre as infrações, bem como entendeu pela inexistência de *bis in idem*;
- c) Que pela leitura da fundamentação posta pela GEJUP, bem como pela análise da descrição de cada uma das infrações, podemos chegar à conclusão que se tratam da mesma infração: a suposta omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. A recorrente cita a jurisprudência do CRF: Processo nº 1827202019-0, Acórdão nº 0117/2022, Processo nº 0429252015-1 Segunda Câmara de Julgamento, Processo Nº 015.182.2012-6, Recurso Vol/CRF Nº 744/2014;



- d) A decisão monocrática entendeu pela aplicação da alíquota de 18% para empresa optante pelo Simples Nacional. Entretanto, entre os benefícios previstos pela legislação do Simples Nacional (LC nº 123/2006), destaca-se a aplicação de uma alíquota reduzida para os optantes em caso de omissão de receita, o que definitivamente não foi aplicado no caso em deslinde: cita o art. 39, §2º da LC 123/06 e o artigo 83 da Resolução nº 94/2011; TJ-ES - Apelação APL 00387018120088080024 (TJ-ES) - Data de publicação: 27/10/2015;
- e) No tópico refere à “falta de recolhimento do ICMS Simples Nacional”, o recorrente alegou, em sede de primeira instância, inconsistências fiscais relativas ao período de agosto de 2020 e ao período de outubro de 2021. Em sede de sentença de primeiro grau, a GEJUP acatou a fundamentação referente ao período de agosto, alterando a base de cálculo para o valor indicado pelo recorrente (R\$ 88.510,0). Entretanto, deixou de se manifestar sobre o período de outubro de 2021;
- f) Para o período de outubro de 2021, as notas fiscais totalizavam R\$ 20.961,2, mas o Fiscal não computou as devoluções de vendas na quantia de R\$ 2.877,60. Assim, a diferença a ser cobrada seria a de R\$ 18.083,6 e não a de R\$ 20.961,20, que foi o valor arbitrado pelo fiscal no Auto de Infração;
- g) Para a acusação de suprimento irregular de caixa, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba deixou claro que o que ensejou o suprimento irregular de Caixa foi “o ingresso de valores de origem não comprovada na Conta Bancos”. No mesmo sentido é o Acórdão nº 057/2018 também do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba;
- h) O que se verifica nas planilhas que subsidiam a infração do suprimento irregular não são acusações relativas à origem ilícita das receitas do contribuinte, na verdade, o que mais se observa são acusações de pagamentos sem a devida comprovação, bem como não há qualquer indicação no auto infração, especificamente notas explicativas ou nos documentos acostados pelo agente fiscal, sobre omissão da origem da disponibilidade financeira;
- i) Ainda que existam recursos não contabilizados pela empresa, o lançamento contábil “Bancos à Caixa” não pode configurar, por si só, hipótese de suprimento indevido, pela simples razão de que não há aumento das disponibilidades contabilizadas.” Assim, para se caracterizar a presunção relativa a suprimento de caixa, o fiscal, no mínimo, deveria trazer aos autos indícios da existência da transferência de recursos para a pessoa jurídica que não contabilizada ou omitida. Fora isso, não se tem como falar em suprimento irregular de caixa;



- j) Face ausência de indícios de omissão de receita para justificar a presunção de suprimento de caixa, somente com a reconstituição da conta caixa que o Fiscal teria como saber se existia saldo credor de caixa para presumir a omissão de saída pretérita de mercadoria, ou seja, somente com a reconstituição da conta caixa o fiscal teria como saber se o contribuinte só pagou mais que recebeu porque o que recebeu (vendeu) não foi devidamente registrado;
- k) Além disso, é importante elucidar que o Fiscal deixou de analisar outros livros contábeis, o que não se pode admitir, tendo em vista que se tivesse o feito, teria constatada a inexistência de qualquer omissão e suprimento irregular de caixa.

Por fim, a Recorrente requer o acolhimento e conhecimento do Recurso Voluntário para que se julgue pela improcedência total da infração elencada nesta peça a fim de que o crédito tributário apurado na decisão da GEJUP seja cancelado, com base em toda a argumentação constante neste Recurso e provas apresentadas nos Autos

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

#### **Eis o breve relato.**

### **VOTO**

Em julgamento nessa Egrégia Corte Fiscal o auto de infração que versa sobre acusações de: i) falta de lançamento de nota fiscal de aquisição, ii) falta de recolhimento do ICMS simples nacional, iii) passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas) e iv) suprimento irregular de caixa, em face da empresa AGS COMERCIO E SERVIÇOS LTDA, já qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar a regularidade do recurso de ofício e 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 do auto de infração, devo registrar que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação do sujeito passivo da obrigação tributária e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013.

#### **Da falta de lançamento de nota fiscal de aquisição**

Essa denúncia imposta no auto de infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis tem como fundamento legal o fato gerador presumido, nos termos delineados no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, e alterado para 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96, a partir de 28/10/2020, “*in verbis*”:

*Lei nº 6.379/96*



Art. 3º O imposto incide sobre: (...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, **bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

**Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.**

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

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

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

**Nova redação dada ao inciso II do § 8º do art. 3º pelo inciso I do art. 7º da Lei nº 12.094/21 – DOE de 20.10.2021.**

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

A norma se encontra regulamentada no artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição. Eis o teor do citado dispositivo regulamentar:

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; (grifo nosso)**
- [...]

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I do RICMS/PB, *in verbis*:

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

*I – sempre que promoverem saída de mercadorias;*

Ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

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

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

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

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

*f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)*

A infração foi instruída com a planilha denominada de “RELAÇÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS NÃO LANÇADOS”, anexada às fls. 10/12 dos autos, na qual se encontram identificados perfeitamente os documentos fiscais objetos da autuação.

A Recorrente mostra-se inconformada e afirma que as operações não ocorreram, sob duas linhas de defesa: i) concorrência de infrações de “falta de lançamento de nota fiscal de aquisição” e o “suprimento irregular e caixa” ii) está submetida à legislação do regime Simples Nacional.

### **Da arguição de concorrência de infrações**

Sobre esse tópico, a Recorrente argumenta que pela leitura da fundamentação posta pela GEJUP, bem como pela análise da descrição de cada uma das infrações, pode chegar à conclusão de que a “falta de lançamento de nota fiscal de aquisição” e o “suprimento irregular e caixa” tratam da mesma infração: a suposta omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.



Para fundamentar a sua tese, a recorrente cita a jurisprudência do CRF, Processo nº 1827202019-0, Acórdão nº 0117/2022, Acórdão nº.000405/2020, Processo nº 015.182.2012-6, Recurso Vol/CRF Nº 744/2014.

Ao analisar o acórdão paradigma trazido pela defesa, todavia, infirma-se a premissa por ela trazida, visto que na fundamentação do Acórdão nº 0117/2022 decidiu-se justamente pela inexistência de concorrência entre a infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, com as demais acusações contidas naqueles autos, de omissões de saídas. Senão, veja-se:

“Advoga a recorrente que as infrações que tratam de omissão de saídas, por se reportarem a fatos geradores ocorridos nos mesmos exercícios, representariam bis in idem, vez que concorrem entre si, porquanto decorrentes de uma mesma conduta. **No que tange à acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, comungo com o posicionamento adotado pelo julgador fiscal quanto à inexistência de concorrência com as demais irregularidades, ainda que se refiram a omissão de saídas. Isto porque a ausência de registro dos documentos fiscais implica não contabilização dos valores utilizados para adquirir os produtos consignados nas notas fiscais omitidas nos livros próprios, de sorte que os montantes registrados (mesmo que supostamente de forma irregular) nas contas Caixa e Bancos não serviram para pagamento das mercadorias não escrituradas pelo contribuinte. Haveria concorrência se, e somente se, a defesa trouxesse aos autos provas inequívocas de que os lançamentos das notas fiscais teriam transitado nos assentos contábeis da recorrente, o que não se demonstrou.** Configurar-se-á a concorrência entre as denúncias de suprimento irregular de Caixa e suprimento irregular de Bancos caso reste demonstrado que os lançamentos considerados irregulares na conta Caixa tenham sido provenientes de transferências realizadas pela conta Bancos da própria empresa, situação esta que será devidamente examinada quando do enfrentamento do mérito.”

Consigne-se, ainda que, no referido acórdão se alcançou uma concorrência entre as infrações de suprimento irregular de caixa e a de suprimento irregular da conta bancos. Cabe registrar que a concorrência de infrações é um fato a ser analisado de acordo com as provas contidas nos autos, e que nesse caso, sequer houve acusação de suprimento irregular de bancos.

No que concerne ao Acórdão nº. 0405/2020, Processo Nº 0429252015-1<sup>1</sup>, cabe explicar que trata de situação diferente dos presentes autos, visto que envolve a

---

<sup>1</sup>ACÓRDÃO Nº.000405/2020 PROCESSO Nº 0429252015-1

PROCESSO Nº 0429252015-1

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

RELATORA:CONS.<sup>a</sup> SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA

RECIDIVA. NÃO CONFIGURADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE. ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS (ERRO DE SOMA). INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO



acusação de Conta Mercadorias. Nessa situação, em especial, o CRF-PB ao analisar cada caso concreto, manifesta o entendimento de que os fatos apurados na Conta Mercadorias podem ser vistos como causa e efeito da aquisição de mercadorias com receitas omitidas. Isso se deve, portanto, ao arbitramento do lucro bruto. Situação semelhante ocorre com o Acórdão nº 107/2017, Processo nº 015.182.2012-6, Recurso VOL/CRF Nº 744/2014, quando se reconhece que a infração de declaração de vendas em valores inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, visto que tal omissão é reconhecida como origem de recursos de caixa não contabilizados.

Essa situação de fatos geradores presumidos em relação de causa (origem) e efeito (aplicação) um do outro não se manifesta na acusação de “falta de lançamento de nota fiscal de aquisição” e o “suprimento irregular e caixa”, pois, conforme precisamente argumentou o julgador singular esses fatos indiciários são independentes quando à aplicação de recursos não contabilizados, pois se originam de fatos diversos, quais sejam, falta de contabilização de notas fiscais nos livros próprios e débitos na conta caixa sem origem documental da origem dos recursos.

Assim, tal jurisprudência administrativa pende contra a acusada, visto que não confirma sua assertiva, de forma que ratifico a decisão singular quanto ao entendimento de que não há concorrência de infrações no presente processo.

#### **Do regime tributário quanto às alíquotas e multas**

A Recorrente afirma que a decisão monocrática entendeu pela aplicação da alíquota de 18% para empresa optante pelo Simples Nacional. Entretanto, entre os benefícios previstos pela legislação do Simples Nacional (Lei Complementar nº 123/2006), destaca-se a aplicação de uma alíquota reduzida para os optantes em caso de omissão de receita.

---

**RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

*-Constatação de regularidade na conta gráfica do ICMS motivou a improcedência da acusação. In casu, a fiscalização não levou em consideração os créditos declarados em outros créditos pelo contribuinte na reconstituição da Conta Gráfica, desta forma não foi constatado diferença na apuração da reconstituição da Conta Gráfica.*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, no exercício de 2014 restou configurada a concorrência de infrações consistentes de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios e evidenciadas por meio de levantamento da Conta Mercadorias.*

*- Para caracterização da reincidência é imprescindível à existência de decisão definitiva contrária ao contribuinte relativa à mesma infração, no prazo de cinco anos.*



Em relação ao regime de alíquotas e de multas aplicadas nas infrações de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, está sedimentado nos julgamentos do CRF/PB que as presunções de omissão de saídas, desacobertadas de documentos fiscais, como operações sujeitas ao regime normal estadual, conforme prevê o art. 13, § 1º, XIII, “f”, c/c o art. 34, da Lei Complementar nº 123/2006, *verbis*:

**LEI COMPLEMENTAR Nº 123/ 2006:**

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

(...)

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

(...)

**XIII - ICMS devido:**

(...)

*f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal: (g.nº).*

*Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.*

Quanto ao art. 39, §2º da LC 123/06<sup>2</sup> e o artigo 83 da Resolução nº 94/2011<sup>3</sup>, citados pela defesa, é importante consignar que esses dispositivos legais tratam de questão jurídica diversa, e se aplicam quando ao se constatar omissão de receitas, com emissão de notas fiscais e não levadas ao PGDAS-D, nas quais não se

---

<sup>2</sup> Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

§ 1º O Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.

§ 2º No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar, e a parcela autuada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal.

<sup>3</sup> Art. 83. No caso em que a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 2º)



consiga determinar precisamente a origem, ou seja, se as receitas são de vendas de mercadorias ou de prestações de serviços sujeitas ao ISS. Os presentes autos não tratam de prestações de serviços, portanto, totalmente inadequada e inconsistente tal alegação.

Importante destacar, no que tange à jurisprudência citada pela Recorrente, Apelação APL 00387018120088080024 (TJ-ES), que se trata de uma decisão não vinculante, e ademais naquele caso julgado pelo Colendo Tribunal de Justiça estadual confrontou-se documentos fiscais emitidos pela empresa com a declaração PGDAS-D, fato que se amolda ao entendimento recorrente do CRF da Paraíba, no sentido de admitir a alíquota do Simples Nacional para saídas omitidas no PGDAS-D e acobertadas de notas fiscais. Veja-se:

TJ-ES - Apelação APL 00387018120088080024 (TJ-ES) - Data de publicação: 27/10/2015. Ementa: ACÓRDÃO EMENTA: REEXAME NECESSÁRIO COM APELAÇÕES CÍVEIS. TRIBUTÁRIO. RECOLHIMENTO DE ICMS. LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06. ESTATUTO NACIONAL DA MICROEMPRESA. EVENTUAIS OMISSÕES DE RECEITA (OU ENTREGA DE DOCUMENTO INSUFICIENTE) SUJEITAR-SE-ÃO À INCIDÊNCIA DAS ALÍQUOTAS POSTAS NO ANEXO I, DA LC Nº 126/06. ALÍQUOTA MÁXIMA DE 3,95%. NÃO PODE O ENTE ESTATAL DESCONSIDERAR O REGIME DIFERENCIADO DA EMPRESA. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS MANTIDOS. RECURSOS CONHECIDOS E IMPROVIDOS. REEXAME NECESSÁRIO PREJUDICADO I. A Lei Complementar nº 123/06, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa, dispõe que as microempresas possuem tratamento diferenciado e favorecido no tocante à apuração e recolhimento dos impostos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive relativamente às obrigações acessórias. Assim, o ICMS (tributo de competência estadual), está inserido na sistemática do Simples Nacional, conforme enuncia o artigo 13, da citada Lei Complementar nº 123/06. **Por ser a empresa requerente MYRIAN PIMENTEL NOGUEIRA DA GAMA ME optante do regime especial de tributação instituído pelo programa denominado Simples Nacional, deve recolher mensalmente o ICMS, por meio de documento único de arrecadação, sendo que as eventuais diferenças entre o faturamento declarado no extrato simplificado e a soma das notas fiscais emitidas pela empresa apelante sujeitar-se-ão à incidência das alíquotas estabelecidas no Anexo I, da Lei Complementar nº 123/06, conforme determinado pela Resolução nº 5 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), em seus artigos 4º e 5º. As mencionadas alíquotas são variáveis conforme a receita bruta anual da empresa, sendo todas significativamente inferiores ao percentual de 17% (...) conforme Anexo I da Lei Complementar nº 123/06, daí exsurgindo o direito da empresa de não ser coibida a pagar crédito tributário superior (...).**

Na falta de outros argumentos que possam afastar a acusação, ratifico a decisão a quo para julgar procedente a acusação.

### **Da falta de recolhimento do ICMS Simples Nacional**

Nesta infração o contribuinte, optante do Simples Nacional, foi acusado de suprimir o recolhimento do ICMS, conforme documentos fiscais relativos às operações e prestações realizadas.



Na nota explicativa consta que a infração se refere a diferenças encontradas entre o que foi declarado na EFD em confronto com o valor oferecido a tributação no PGDASD e especifica notas fiscais de saídas não declaradas na EFD, conforme documento às fls. 13.

A infração encontra fundamento jurídico no art. 13, inciso VII da Lei Complementar 123/06 e a penalidade proposta no art. 44, inciso I da Lei Federal nº 9.430, de 1996, com fulcro no art. 35 da Lei Complementar nº 123/06.

A Recorrente afirma que em sede de primeira instância alegou inconsistências fiscais relativas ao período de agosto de 2020 e ao período de outubro de 2021, mas por ocasião da sentença de primeiro grau, a GEJUP acatou a fundamentação referente ao período de agosto, alterando a base de cálculo para o valor indicado pelo recorrente (R\$ 88.510,0). Entretanto, deixou de se manifestar sobre o período de outubro de 2021.

Explica que para o período de outubro de 2021, as notas fiscais totalizavam R\$ 20.961,2 mas o Fiscal não computou as devoluções de vendas na quantia de R\$ 2.877,6. Assim, a diferença a ser cobrada seria a de R\$ 18.083,60 e não a de R\$ 20.961,20, que foi o valor arbitrado pelo fiscal no Auto de Infração.

Com efeito, na resposta da diligência, o auditor reconhece a existência da devolução escriturada na EFD de 10/2021 no CFOP 1.202 – R\$ 2.877,60.

Todavia aquela autoridade esclarece que a acusada não fez o abatimento dessa devolução de vendas no montante declarado no PGDAS-D, levando à tributação o valor de R\$ 194.947,46 do CFOP 5.102 no PGDASD 10/2021. Sendo assim, não há equívoco na acusação de outubro de 2021, pois se pautam em documentos fiscais que não foram levados à tributação, portanto, não escriturados no PGDASD.

Quanto ao erro na declaração PGDAS-D do contribuinte, o meio adequado para corrigi-lo é através do procedimento de compensação/restituição próprio do Simples Nacional, depois de retificado o PGDAS-D, e não pode ser realizado no atual procedimento de fiscalização, por falta de previsão legal nesse sentido.

Na falta de outros argumentos defensivos, julgo *parcialmente procedente* a presente acusação, ratificando a decisão singular.

#### **Do passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas)**

A acusação de passivo fictício tem como fundamento o art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, supra, e autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de manutenção no passivo de obrigações pagas e não contabilizadas.

A questão de mérito se resume ao argumento de aplicação das normas do regime Simples Nacional às omissões de receitas, e como visto na acusação anterior, por se tratar de omissões de saídas sem emissão de notas fiscais, o art. 13, § 1º, XIII, “f”, c/c o art. 34, da Lei Complementar nº 123/2006 6, impõe a aplicação da legislação normal.

Essa foi a conclusão tomada na instância *a quo*, a qual nos perfilamos:



*“No caso em exame, a diferença tributável levantada pela fiscalização, tomou como base os valores constantes na Conta Fornecedores anexada à fl. 14, onde a auditoria fiscal verificou os valores constantes no balanço e os documentos que lhes deram causa, detectando a ausência, nas contas de fornecedores, de elementos justificadores dos valores ali alocados. Em sua defesa, o impugnante aduz somente os argumentos já analisados, quais sejam: a) alíquota indevida de 18% ao invés da alíquota do Simples Nacional; b) redução da multa aplicada de 100%.”*

Na falta de outros argumentos de mérito, e diante da legalidade do procedimento, julgo procedente a acusação.

### **Do suprimento irregular de caixa**

A presente denúncia de suprimento irregular do caixa, toma como base a constatação de que o contribuinte escriturou a débito da conta caixa dos exercícios de 2020 e 2021, lançamentos contábeis, sem apresentar para a fiscalização um lastro que correspondesse a origem dos recursos, conforme se extrai da nota explicativa do auto de infração.

Como se sabe, os suprimentos irregulares da conta caixa pressupõem saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, sujeitando o infrator ao pagamento do imposto, nos termos delineados no 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, e alterado para 3º, § 8º, I, da Lei nº 6.379/96, a partir de 28/10/2020, supracitados.

A presunção está regulamentada no artigo 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

*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:*

*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;  
(grifo nosso)*

*[...]*

O Representante Fazendário demonstrou a acusação por meio das planilhas nomeadas “ SUPRIMENTOS IRREGULARES DA CONTA CAIXA EXERCICIO: 2020 e 2021 ”, fls. 18/27.

Primeiro, cabe esclarecer que os dispositivos legais supracitados tratam exatamente da autorização de presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documento fiscal, a partir da escrita contábil, quando esta indicar suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados.



Dessarte, deflui do artigo em comento que cabe ao Sujeito Passivo o ônus de contraditar a presunção normativa, explicitando a origem dos recursos do ativo.

Nessa toada, cumpre destacar que é admissível o uso de presunções, como meio indireto de prova, na impossibilidade de se apurar concretamente o crédito tributário, quando há fortes indícios, vestígios e indicações claras da ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo.

A presunção é uma ilação que se tira de um fato conhecido para se provar, no campo do Direito Tributário, a ocorrência da situação que se caracteriza como fato gerador do tributo. Importante, também, destacar que a utilização de presunção, pelo Fisco, não inibe a apresentação de provas por parte da Contribuinte em sentido contrário ao fato presumido. Antes, pelo contrário, faz crescer a necessidade de apresentação de tal prova a fim de refutar a presunção do Fisco.

Inconformada, a Recorrente aduz em síntese que ainda que existam recursos não contabilizados pela empresa, o lançamento contábil “Bancos à Caixa” não pode configurar, por si só, hipótese de suprimento indevido, pela simples razão de que **não há aumento das disponibilidades contabilizadas**. Conclui, assim, que para se caracterizar a presunção relativa a suprimento de caixa, o fiscal, no mínimo, deveria trazer aos autos **indícios da existência da transferência de recursos para a pessoa jurídica não contabilizada ou omitida**.

Essa questão é matéria de fundamental importância para o deslinde da causa, visto que a metodologia contábil na qual o caixa seja utilizado de fato como “conta de passagem”, sem aumento de disponibilidades, carece seja evidenciado seus pressupostos. Assim, seguindo o método das partidas dobradas, para cada débito no caixa, a recorrente deveria apresentar a operação a crédito (ou de estorno), pois somente assim comprovaria que não houve aumento de disponibilidades.

Nada obstante, a defesa não exerceu o ônus probatório e não mostrou as contrapartidas contábeis na conta caixa, que demonstrassem a origem dos recursos. Como visto, não é o fisco que deve levantar indícios da transferência de recursos não contabilizados, pois a lei especifica que o indício suficiente para caracterizar a presunção são os suprimentos a caixa não comprovados (débitos do caixa não comprovados).

Em seguida, a recorrente acresce que em face ausência de indícios de omissão de receita para justificar a presunção de suprimento de caixa, somente com a reconstituição da conta caixa que o Fiscal teria como saber se existia saldo credor de caixa para presumir a omissão de saída pretérita de mercadoria.

Ora, com todas as vênias, mas não lhe assiste razão.

A acusação de suprimento irregular de caixa, disposta no inciso I, “b” do art. 646 do RICMS/PB comporta diferença metodológica e material com a acusação do inciso I, “a” do mesmo diploma legal. A lei não tem palavras inúteis, *verba cum effectu sunt accipienda*, é um princípio de hermenêutica que nesse caso se aplica. Não fosse assim, porque o legislador haveria de detalhar as duas situações fáticas?



A acusação de suprimento irregular de caixa, disposta no inciso I, “b” do art. 646 do RICMS/PB permite a presunção do fato gerador pela singela identificação de registros a débito na conta caixa, sem origem documental. Na acusação de insuficiência de caixa, inciso I, “a” do mesmo diploma legal ocorre a necessidade de fazer a recomposição dos lançamentos da conta caixa para identificar a insuficiência do caixa (saldo credor).

E não se diga haver prejuízo em quaisquer das duas abordagens da fiscalização, visto que a empresa é detentora da escrituração contábil e fiscal e dos documentos que lhe deram suporte, tendo o dever de prestar informação para o Fisco sobre as escriturações a débito da conta caixa realizadas.

A Recorrente ainda discorre que o Fiscal deixou de analisar outros livros contábeis, o que não se pode admitir, tendo em vista que se tivesse o feito, teria constatada a inexistência de qualquer omissão e suprimento irregular de caixa.

Ao analisar os autos, percebe-se que essa afirmação não condiz com os fatos que se encontram documentados, visto a Fiscalização se debruçou sobre os documentos apresentados pela defesa na primeira instância, em Diligência, chegando as seguintes conclusões (fls. 622/645):

“B) no que se refere às acusações relacionadas ao suprimento irregular de caixa, analisar o argumento de defesa em que se alega a comprovação da origem do numerário alencado pela fiscalização, com base nos documentos alencados acostados às fls. 124-600.

Sr. Julgador, o contribuinte tentou justificar com os documentos alencados acostados, como se esta fiscalização tivesse cobrando o saldo credor da conta, ou seja “reconstituição”. Mas o que esta auditoria está cobrando são os suprimentos irregulares da conta caixa, contidos na planilha juntada as fl. 17 e 18 folhas para o exercício de 2020, e fl. 20 e 21 para o exercício de 2021, e que no auto de infração do total cobrado em 2020 de R\$ 129.198,78, foi dividido em R\$ 117.583,06 (infração 0816) para o período de 01.01.2020 a 20.10.2020, e R\$ 11.615,72 (infração 0817) para o período de 03.11.2020 a 31.12.2020.

Esta auditoria elenca na planilha, por data, chave, histórico e valor levado a débito, como também os saldos originais na conta caixa (tudo conforme o original entregue em anexo). e que na coluna observações, digo os lançamentos ditos “suprimento irregular de caixa”, conforme a “conta caixa” e confirmado nos extratos bancários.

Obs.01: as contas “caixa” e “banco” são os cofres da empresa. Neles se registram os ingressos de recursos, oriundos de vendas, empréstimos, integralização de capital, etc, como também às saídas de recursos, obedecendo as regras contábeis (data, histórico, valor, etc.)

Obs.:02: o contribuinte não comprovou os 03 primeiros ingressos lançados na conta caixa 2020 (através de recibos, declarações, empenhos, etc), sobre estas vendas realizadas no mês setembro e junho 2019, e levadas a débito da conta “caixa” em janeiro de 2020), como se estas venda tivessem sido recebidas em espécie.

Os 03 primeiros, lançados no dia 02.01.2020, a escrita traz no histórico descrito na conta caixa:



Chave 152610 - no histórico diz: rec. saldo NFe nº 00008 município de remigio no valor de R\$ 10.000,00 – na coluna obs.: descrevo que a NFe 00008 foi oferecido a tributação em 09/2019.

Chave 152611 – no histórico diz: receb. ref. NFe 00001-williams medeiro junior no valor R\$ 11.230,00 – na coluna obs.: descrevo que esta nota fiscal foi oferecida a tributação em 06/20219;

Chave 152612 – no histórico diz: receb. ref. NFe 00003 –fundo munc. assiste social taperoá no valor de R\$ 10.505,00 - na coluna obs.: descrevo que a NFe 00003 foi oferecida a tributação em 06/2019;

Obs.: 01 - a NFe 8 (em anexo) de valor total R\$ 21.877,00, indica nos dados adicionais: “material destinado a secretaria de educação - conta para credito banco bradesco agencia 1729 c/c 57570-4”.

Obs.: 02 – a NFe 1(em anexo) de valor total R\$ 11.230,00, indica também nos dados adicionais: “dados bancários - bradesco agencia: 1729 conta: 57570 4”.

Obs.: 03 – a NFe 3(em anexo) de valor total R\$ 10.505,00, indica também nos dados adicionais: “material destinado a secretaria de assistência social - dados bancários banco bradesco agencia:1729 c/c 57570-4”.

As chaves (151239, 152165, 152232, 151419, 152437, 151456, 152520, 152521, 151495, e 151507), ref. saques, saques para pgto diversos, retirada pgto divs.

**Assim, quaisquer retiradas feitas na conta banco e levadas à conta “caixa”, para pagamento em espécie, “devem estes pagamentos em espécie” serem registrados imediatamente posterior ao registro a débito, no valor total de cada um destes saques.**

As chaves 152141, 152189, 152245, 152444, 152453,152556, transf n/ data, para conta “caixa”, operação desconhecida na contabilidade, pois o caixa não recebe transferência.

As demais chaves são pagamentos efetuados, ou transferências para pessoas efetuados pela conta “banco”, e que foram levados a “debito no caixa”.

obs.: operações totalmente irregulares na escrita contábil. em 2021 – todas as chaves mencionadas, ou valores levados a débito da conta caixa, foram pagamentos efetuados pelo banco bradesco, conforme detalha na conta “caixa”. conclusão : assim, não procede as alegações da defesa.

Com efeito, a análise pormenorizada dos documentos indiciários confirma a análise do Fiscal, visto que os lançamentos a débito na conta caixa postos na acusação representam operações inconsistentes, pois não são simples transferências entre conta caixa e bancos, mas verdadeiro suprimento irregular de caixa.

Por esses fundamentos, ratifico a decisão singular que julgou *procedente* a presente acusação de suprimento irregular de caixa.

### **Das multas aplicadas**

A constatação de receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis nas acusações de **falta de lançamento de nota fiscal de aquisição, passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas) e suprimento**



**irregular de caixa**, ensejou a aplicação da penalidade constante no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, no percentual de 100%, vigente à época dos fatos geradores.

Nada obstante, tal percentual foi reduzido para 75% na primeira instância de julgamento, por força de disposição da Lei nº 12.788/23, veja-se:

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

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

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

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

*f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;*

Portanto, tal decisão não merece reparos, pois em face da Retroatividade Benigna estabelecida no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, cabe aplicar ao fato pretérito a lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, de forma que a decisão singular deve ser ratificada nessa parte.

**Com estes fundamentos,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001615/2023-95, lavrado em 30 de maio de 2023, em desfavor da empresa AGS COMERCIO E SERVICOS LTDA, inscrição estadual nº 16.339.364-8, acima qualificada, condenando-a ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 382.800,38 (trezentos e oitenta e dois mil e oitocentos reais e trinta e oito centavos)**, sendo R\$ 218.743,08 (duzentos e dezoito mil setecentos e quarenta e três reais e oito centavos) de ICMS e R\$ 164.057,30 (cento e sessenta e quatro mil e cinquenta e sete reais e trinta centavos) de multa por infração, com base no seguinte fundamento legal:

Descrição da infração	Enquadramento legal:	Penalidade:
0720 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.
0719 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO (PERÍODO ATE 27/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.



0742 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL	art. 13, inciso VII da Lei Complementar 123/06.	art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com fulcro no art. 35 da LC nº 123/06.
0791 – PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) (PERÍODO ATE 27/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.
0817 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, I, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.
0816 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA (PERÍODO ATE 27/10/2020)	art. 158, I do RICMS/PB, com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.	art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, a importância de **R\$ 53.881,34 (cinquenta e três mil oitocentos e oitenta e um reais e trinta e quatro centavos)**, sendo R\$ 21,07 (vinte e um reais e sete centavos) de ICMS e R\$ 53.860,27 (cinquenta e três mil oitocentos e sessenta reais e vinte e sete centavos) de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 5 de fevereiro de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator