



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 1889112019-7

ACÓRDÃO Nº 0589/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: INDÚSTRIA DE MASSAS BOM JESUS LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: VINICIUS VELEZ VIANA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÕES NOS LIVROS PRÓPRIOS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INDÚSTRIA FABRICANTE DE BISCOITOS E BOLACHAS. SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. OMISSÕES DE SAÍDAS. DENÚNCIA COMPROVADA. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

*- 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 face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

*- O ingresso de recursos de forma irregular na Conta Caixa faz nascer a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, conforme legislação de regência. A atividade de substituto tributário como indústria de biscoitos e bolachas não afasta a materialidade da acusação, por se tratar de operações de saídas tributadas, devendo o optante pelo Simples Nacional substituto recolher o ICMS normal no PGDAS-D e o ICMS substituição tributária diretamente ao ente detentor da respectiva competência tributária.*

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, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004200/2019-97, lavrado em 16/12/2019, em face da empresa INDUSTRIA DE MASSAS BOM JESUS LTDA – ME, inscrição estadual nº 16.151.199-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$**



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 2

**55.449,58 (cinquenta e cinco mil, quatrocentos e quarenta e nove reais, cinquenta e oito centavos)**, sendo R\$ 27.724,79 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais, setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro no art. 646 caput e inciso I, alínea “b”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 27.724,79 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais, setenta e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 16 de novembro de 2022.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 3

PROCESSO Nº 1889112019-7

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: INDÚSTRIA DE MASSAS BOM JESUS LTDA.

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: VINICIUS VELEZ VIANA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÕES NOS LIVROS PRÓPRIOS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INDÚSTRIA FABRICANTE DE BISCOITOS E BOLACHAS. SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA. EMPRESA OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. OMISSÕES DE SAÍDAS. DENÚNCIA COMPROVADA. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

*- 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 face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

*- O ingresso de recursos de forma irregular na Conta Caixa faz nascer a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, conforme legislação de regência. A atividade de substituto tributário como indústria de biscoitos e bolachas não afasta a materialidade da acusação, por se tratar de operações de saídas tributadas, devendo o optante pelo Simples Nacional substituto recolher o ICMS normal no PGDAS-D e o ICMS substituição tributária diretamente ao ente detentor da respectiva competência tributária.*

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004200/2019-97, lavrado em 16/12/2019, em face da empresa INDUSTRIA DE MASSAS BOM JESUS LTDA – ME, inscrição estadual nº 16.151.199-6, em decorrência das seguintes infrações:

**0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >>** O contribuinte suprimiu o



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 4

recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios.

**NOTA EXPLICATIVA:** APÓS APRESENTAÇÃO DO LIVRO CAIXA, FOI VERIFICADO QUE O CONTRIBUINTE NÃO LANÇOU NO MESMO A(S) NOTA(S) OBJETO DESTA ACUSAÇÃO.

**0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA >>** O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprimido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões pretéritas de mercadorias tributáveis.

**NOTA EXPLICATIVA:** APÓS NOTIFICAÇÃO N.º 00671897/2019, O CONTRIBUINTE NÃO APRESENTOU AS DUPLICATAS PAGAS, NOTAS FISCAIS DE VENDA OU QUALQUER OUTRO DOCUMENTO QUE COMPROVASSE OS LANÇAMENTOS EFETUADOS A DÉBITO NO CAIXA.

Diante desses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 55.449,58 (cinquenta e cinco mil, quatrocentos e quarenta e nove reais, cinquenta e oito centavos)**, sendo R\$ 27.724,79 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais, setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro no art. 646 caput e inciso I, alínea “b”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n.º 18.930/97 e R\$ 27.724,79 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais, setenta e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei n.º 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 34.

Cientificada pessoalmente da lavratura no auto de infração em 18/12/2019, conforme assinatura na peça basilar, fls. 4, nos termos do art. 46, I, da Lei n.º 10.094/13, a Autuada ingressa com Impugnação, interposta em 17/1/2020, fls. 39, por intermédio da qual alega, em síntese, que:

- Depois de fazer um breve resumo da autuação, a autuada arrazoa que a base de cálculo corresponde ao montante do suposto suprimento irregular, não tendo sido realizada o arbitramento da mesma pela técnica do Levantamento do Custo Industrial;
- Informa que apesar de os sócios da empresa terem sido indicados como corresponsáveis tributários os mesmos não teriam sido notificados do AI.
- A empresa é uma indústria de alimentos, CNAE 1092-9/00, Fabricação de biscoitos e bolachas, sendo 100% da receita bruta de vendas em regime de



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 5

ST, circunstância que impossibilita o uso da técnica de presunção de omissão de saídas tributáveis;

- Indica a tempestividade da Reclamação, tendo em vista que o prazo se encerraria em 17/01/2020;
- Em preliminar de direito alega nulidade material por inadequação da técnica de auditoria por ser a empresa indústria de alimentos, CNAE 1092-9/00 e que o cerne das suas operações seria a fabricação e comércio de biscoitos e bolachas, produtos sujeitos ao regime de ST;
- Conforme Dossiê do Contribuinte, e análise da movimentação de mercadorias pelo CFOP, 100% da receita bruta da empresa refere-se a vendas submetidas à ST, o que torna inadequada a técnica fiscal de presunção de omissão de saídas;
- A presunção de omissão de saídas, art. 646, I é relativa e carece de confirmação probatória, prova essa é que a empresa possuía volume de saídas exclusivamente sujeito ao ST, sendo esse o entendimento do CRF/PB.
- In fine, requer a procedência total da impugnação a fim de decretar a improcedência do auto de infração, e que as intimações e notificações sejam endereçadas ao escritório dos advogados procuradores da impugnante, cujo endereço encontra-se indicado na procuração anexa.

Apenso aos autos consta Processo de Representação Fiscal para Fins Penais, nº 188.912.2019-1.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 34), declarados conclusos (fls. 51), foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Graziela Carneiro Monteiro, que decidiu pela improcedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

*FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÕES NOS LIVROS PRÓPRIOS. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. INDÚSTRIA DE BISCOITOS E BOLACHAS. OMISSÕES DE SAÍDAS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VÍCIO MATERIAL. DECADÊNCIA. INFRAÇÕES NÃO CARACTERIZADAS.*

*- Nos autos, verifica-se que a autuada é indústria de biscoitos e bolachas, CNAE 1092-9/00, cujas operações de saídas estão sob a égide do regime da substituição tributária, o que demonstra a impropriedade da técnica de auditoria utilizada, afastando as presunções insculpidas no art. 646, do RICMS/PB, conforme entendimento do Conselho de Recursos Fiscais da PB. Vício material caracterizado.*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 6

*- Todavia, impossível o refazimento do feito por parte da Fazenda Pública por estarem os créditos tributários fulminados pelo instituto da decadência.*

**AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE.**

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

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 17/9/2021, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o breve relato.

## VOTO

A *quaestio juris* versa sobre o julgamento de recurso de ofício relativo às acusações de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios e suprimento irregular de caixa, em face da INDÚSTRIA DE MASSAS BOM JESUS LTDA, previamente qualificada nos autos.

De início, reconhecemos como regular o recurso de ofício, e em relação aos aspectos formais do auto de infração, o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator 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, combinados com os art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e o art. 142 do CTN.

A Reclamante informa que apesar de os sócios da empresa terem sido indicados como corresponsáveis tributários os mesmos não teriam sido notificados do auto de infração, nem foram lhes imputadas responsabilidades.

Importante consignar que a inclusão do nome dos sócios da empresa recorrente no auto de infração, na qualidade de responsável/interessado, consiste apenas uma medida para que posteriormente, na fase executória da dívida fiscal porventura configurada, possa ser analisada a existência da responsabilidade pessoal das pessoas indicadas na peça vestibular, e tomadas às providências cabíveis.

Ademais, a manutenção do nome dos sócios, como responsáveis/interessados, não implica afirmar, *a priori*, que estes incorreram na prática da infração. Por isso, nesse caso, não é obrigatória a notificação dos sócios, não havendo qualquer nulidade no auto de infração a esse respeito.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 7

Deve ser pontuado também que não há previsão na Lei 10.094/2013 da obrigação de envio exclusivo de citação, despacho ou intimação para o endereço dos advogados, como deseja a Impugnante. A intimação desses atos ao sujeito passivo, na forma do art. 11 da Lei 10.094/2013, é condição suficiente para a legalidade do processo administrativo tributário.

Assim, reiteramos que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, foram oportunizados ao recorrente todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Quanto ao mérito, importante consignar que a questão fulcral que levou ao julgamento de improcedência desse auto de infração foi a análise feita na instância singular relativa as atividades empresariais exercidas pelo sujeito passivo. Com base nesse raciocínio, a i. Julgadora Singular entendeu que a acusação não teria materialidade, e assim declarou improcedente o auto de infração.

Ora, com todo o respeito ao entendimento do i. Julgadora, mas tenho que discordar.

Antes de me aprofundar no voto, importante discorrer que a empresa é optante pelo Simples Nacional no período da apuração da infração (exercício de 2014), portanto, responde pelo lançamento das omissões de vendas foi realizado na forma do art. 13, inciso XIII, §1º, alínea “f”, da Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

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

*(...)*

*XIII - ICMS devido:*

*§ 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:*

*(...)*

*f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal; (grifou-se)*

O fundamento exarado na primeira instância foi o de que a empresa autuada promove vendas quase que exclusivamente com mercadorias pertencentes ao regime da substituição tributária, no caso, biscoitos e bolachas, recaindo assim a jurisprudência administrativa que afasta a materialidade da infração, por falta de repercussão tributária.

Contudo, a Reclamante é uma pessoa jurídica fabricante de biscoitos e bolachas como apresentado na tabela abaixo, portanto, atua como substituta tributária, devendo recolher corriqueiramente o ICMS normal e o ICMS substituição tributária nas saídas que promove, devendo consignar a operação normal na apuração mensal do PGDAS-D e recolher a receita de substituição tributária por meio de DAR.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 8

Segmento:	INDUSTRIA - BENS NAO DURAVEIS - BISCOITOS, MASSAS E PAES
- Atividade(s) econômica(s):	1092-9/00: FABRICACAO DE BISCOITOS E BOLACHAS (ICMS) 1092-9/00: FABRICACAO DE BISCOITOS E BOLACHAS (Principal) 4637-1/04: COMERCIO ATACADISTA DE PAES, BOLOS, BISCOITOS E SIMILARES (Secundário)
- Regime de apuração:	SIMPLES NACIONAL

Dessa forma, o sujeito passivo está sujeito ao Decreto nº 26.860/2006, vigente à época dos fatos geradores, que dispõe sobre operações com massas alimentícias, biscoitos, pães e derivados de farinha de trigo, devendo recolher o ICMS normal e o ICMS substituição tributária nas saídas que promove. Eis o que dispõe o citado decreto:

*Art. 1º Nas operações interestaduais e de importação do exterior com os seguintes produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas:*

*I - massa alimentícia - NBM/SH 1902.1;*

*II - biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares - NBM/SH 1905;*

*III – a partir de 1º de junho de 2010, macarrão instantâneo – NBM/SH 1902.30.00 (Protocolo ICMS 80/10).”;*

*§ 1º A substituição tributária prevista neste artigo também se aplica em relação:*

*I - ao diferencial de alíquota, na entrada interestadual com destino ao uso ou consumo do estabelecimento destinatário, quando contribuinte do imposto;*

*II – às transferências interestaduais.*

*§ 2º Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este Decreto, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente. (...)*

**Art. 6º O regime de substituição tributária será aplicado, também, nas operações internas promovidas por estabelecimento industrial de produtos de que trata este Decreto, por ele fabricados, observando-se o seguinte:**

*I – será adicionada à base de cálculo prevista no “caput” do art. 2º, a margem de valor agregado - MVA de 10% (dez por cento);*

*II – para cálculo do imposto a recolher, será aplicada a alíquota interna sobre o valor encontrado no inciso anterior, deduzindo-se um crédito de 12% (doze por cento).*

*Nova redação dada ao inciso II pelo art. 1º do Decreto nº 27.991/07 – doe de 14.02.07*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 9

*II – para cálculo do imposto a recolher, será aplicada a alíquota interna sobre o valor encontrado no inciso anterior, deduzindo-se um crédito de 17% (dezesete por cento).*

*Nova redação dada ao inciso II do “caput” do art. 6º pelo art. 1º do Decreto nº 36.205/15 - DOE de 01.10.15.*

*Efeitos a partir de 1º de janeiro de 2016.*

*II – para cálculo do imposto a recolher, será aplicada a alíquota interna sobre o valor encontrado no inciso anterior, deduzindo-se um crédito de 18% (dezoito por cento).*

*Parágrafo único. O recolhimento do imposto resultante das operações de que trata este artigo será efetuado até o 10º (décimo) dia do mês subsequente ao que ocorrer à saída da mercadoria.*

*Revogado o parágrafo único do art. 6º pelo inciso II do art. 2º do Decreto nº 35.930/15 - DOE de 10.06.15 Efeitos a partir de 01.07.15*

Nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, o substituto tributário optante deverá recolher à parte do Simples Nacional o ICMS devido por substituição. Essa norma está prevista no art. 13, § 1º, XIII, a), da LC 123/06. O ICMS próprio, por sua vez, deverá ser recolhido na forma do Simples Nacional.

Vejamos agora a disciplina desse assunto na Resolução 94/2011 do CGSN.

*Art. 28. Na hipótese de a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional se encontrar na condição de substituta tributária do ICMS, as receitas relativas à operação própria deverão ser segregadas na forma prevista na alínea “a” do inciso II do § 8º do art. 25A. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 13, § 6º, inciso I; art. 18, § 4ºA, inciso I)*

*§ 1º Na hipótese do caput, a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá recolher a parcela dos tributos devidos por responsabilidade tributária diretamente ao ente detentor da respectiva competência tributária. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 6º, inciso I)*

*§ 2º Em relação ao ICMS, no que tange ao disposto no § 1º, o valor do imposto devido por substituição tributária corresponderá à diferença entre: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 6º, inciso I)*

*I o valor resultante da aplicação da alíquota interna do ente a que se refere o § 1º sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou sugerido pelo fabricante, ou sobre o preço a consumidor usualmente praticado; e*

*II o valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação ou prestação própria do substituto tributário.*

*§ 3º Na hipótese de inexistência dos preços mencionados no inciso I do § 2º, o valor do ICMS devido por substituição tributária será calculado da seguinte forma:*

*imposto devido = [base de cálculo x (1,00 + MVA) x alíquota interna] - dedução, onde:*

*(Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 6º, inciso I)*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 10

I "base de cálculo" é o valor da operação própria realizada pela ME ou EPP substituta tributária;

II "MVA" é a margem de valor agregado divulgada pelo ente a que se refere o § 1º;

III "alíquota interna" é a do ente a que se refere o § 1º;

IV "dedução" é o valor mencionado no inciso II do § 2º.

§ 4º Para fins do caput, no cálculo dos tributos devidos no Simples Nacional não será considerado receita de venda ou revenda de mercadorias o valor do tributo devido a título de substituição tributária, calculado na forma do § 2º. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 13, § 6º, inciso I)

Dessa forma, a operação normal, bem como a operação de substituição tributária na qualidade de substituta tributária nesse estado são operações tributadas, podendo se aperfeiçoar plenamente a presunção legal, levando a conclusão material de que houve vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do ICMS.

Devo acrescentar que o E. Conselho de Recursos Fiscais confirma regularmente a presunção legal do art. 646 do RICMS/PB em empresas substitutas tributárias, conforme pode-se exemplificar no acórdão 144/2019, de relatoria da I. Cons.ª Mônica Oliveira Coelho de Lemos, cuja ementa a seguir transcrevo:

ACÓRDÃO Nº. 144/2019

PROCESSO Nº 0597182016-8

Relatora: CONS.ª MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS

**OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS RETIDO E NÃO RECOLHIDO (SAÍDAS INTERNAS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.00). NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS. RECIDIVA. PRELIMINAR REJEITADA. DECADÊNCIA PARCIAL. ALTERADA QUANTOS AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

**- Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. O cancelamento de operações acobertadas por Nota Fiscal Eletrônica, regularmente autorizada, deve obedecer aos procedimentos dispostos na legislação de regência. A lei atribui ao sujeito passivo por substituição tributária a condição de responsável pelo pagamento do ICMS referente a fato gerador presumido, que deverá ocorrer em operação de comercialização posterior. Não levar à tributação as operações de vendas de mercadorias, enseja o lançamento do imposto, na forma da legislação em vigor. Configura reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração ou da decisão definitiva referente à infração anterior. Extinto parte do crédito tributário em razão da decadência.**



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 11

Portanto, os julgados paradigmas que fundamentaram a decisão da primeira instância tratam de empresas que operam exclusivamente como substituídas tributárias, cujas vendas se dão com mercadorias cujo imposto foi totalmente retido nas operações anteriores. No caso em deslinde a empresa exerce atividade industrial como substituta tributária no segmento de fabricação de biscoitos e bolachas, que naturalmente devem recolher o ICMS normal e o ICMS substituição tributária, portanto, vendas de mercadorias tributáveis.

Importante discernir bem essa situação da tributação, visto que a substituição tributária não é sinônimo de não tributação, mas de tributação antecipada. Assim, operando a Reclamante como substituta tributária, suas vendas são tributadas, aplicando-se perfeitamente a presunção legal em deslinde.

Como consequência, passo em seguida a decidir sobre as alegações não enfrentadas na instância singular.

As denúncias impostas no auto de infração tiveram como fulcro o 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.

Portanto, cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, pois o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de elidir a acusação imposta pelo Fisco. Senão veja-se:

*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)*

*[...]*

Igualmente, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, 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;*

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

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



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 12

Ao ser devidamente configurada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96. Senão veja-se:

*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)***

*(...)*

*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)*

O auto de infração foi instruído com o demonstrativo denominado NOTAS FISCAIS DE ENTRADA – OMISSÃO/DIVERGÊNCIA – ICMS (fls. 15) e o Levantamento da Conta Caixa (fls. 16/19) e Livro Caixa (fls. 20/33).

No que concerne a acusação de falta de lançamento de nota fiscal no livro registro de entradas a Reclamante nada alegou, mantendo-se silente. Logo, a infração é totalmente procedente, visto que o acusado não se desincumbiu do ônus da contraprova.

Quanto à acusação de suprimento irregular de caixa a Reclamante arrazoa que a base de cálculo corresponde ao montante do suposto suprimento irregular, não foi acompanhada do arbitramento da mesma pela técnica do Levantamento do Custo Industrial.

A atividade industrial, de fato, é caracterizada pela ocorrência do custo industrial, mas, nesse caso, o fato indiciário é outro, qual seja, a verificação de débitos na conta caixa, sem a correspondente origem documental. Tal fato deve ser explicado pelo sujeito passivo responsável pela escrituração do Livro Caixa.

Logo, não existe relação do custo industrial com as irregularidades encontradas na Conta Caixa, podendo o crédito tributário do suprimento irregular da conta caixa ser lançado sem a apuração do custo industrial.

Como a única argumentação do sujeito passivo foi que opera com mercadorias sob substituição tributária, como se esse fato lhe dispensasse do recolhimento do imposto, quando na verdade promove saídas de mercadorias tributáveis na condição de substituta tributária, é necessária a explicação dos débitos ocorridos na Conta Caixa.

Não o fazendo, a lei traz a presunção de que tais lançamentos foram originados de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do ICMS. Como a acusação está fartamente documentada com débitos que informam “RECEBIMENTO CLIENTES DIVERSOS DA EMPRESA MARINESIO” (fls. 16/19) e nenhum documento foi apresentado para justificar essas operações, está demonstrada a infração fiscal praticada pelo sujeito passivo, sujeitando-o ao pagamento do ICMS com a devida multa tributária.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0589/2022  
Página 13

Por esses termos, reformo a decisão singular para manter as acusações de omissão de vendas por falta de lançamento de notas fiscais no livro registro de entradas e de suprimento irregular de caixa.

**Com estes fundamentos,**

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004200/2019-97, lavrado em 16/12/2019, em face da empresa INDUSTRIA DE MASSAS BOM JESUS LTDA – ME, inscrição estadual nº 16.151.199-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 55.449,58 (cinquenta e cinco mil, quatrocentos e quarenta e nove reais, cinquenta e oito centavos)**, sendo R\$ 27.724,79 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais, setenta e nove centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro no art. 646 caput e inciso I, alínea “b”, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 27.724,79 (vinte e sete mil, setecentos e vinte e quatro reais, setenta e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

**Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 16 de novembro de 2022.**

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator