



PROCESSO Nº 2080712022-7 - e-processo nº 2022.000402615-2

ACÓRDÃO Nº 516/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: CHRISTIANNY MAROJA EIRELI

2ª Recorrente: CHRISTIANNY MAROJA EIRELI

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: FERNANDO CESAR BARBOSA DA ROCHA

Relator: CONS.º VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - EXPURGO DAS DESPESAS ARBITRADAS E NÃO COMPROVADAS - REDUÇÃO DA MULTA EM RAZÃO DE APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA - AJUSTES DA PENALIDADE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- A ocorrência de despesas totais superiores às receitas auferidas, detectada através do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem recolhimento do ICMS. Trata-se de presunção relativa, que comporta prova contrária.

- A lei reserva ao sujeito passivo a possibilidade de prova da improcedência da acusação. Afastamento de parte do crédito lançado, após a exclusão das despesas arbitradas e do prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e não tributadas.

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 recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo inalterada a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003657/2022-80, lavrado em 18/10/2022, contra a empresa CHRISTIANNY MAROJA EIRELI, CCICMS nº 16.131.621-2 já qualificada, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ 182.886,43 (cento e oitenta e dois mil oitocentos e



oitenta e seis reais e quarenta e três centavos), sendo R\$ 104.506,53 (cento e quatro mil quinhentos e seis reais e cinquenta e três centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, c/ fulcro no artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97; e R\$ 78.379,90 (setenta e oito mil trezentos e setenta e nove reais e noventa centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, inciso V, alínea “F”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o valor total de R\$ 65.349,05 (sessenta e cinco mil trezentos e quarenta e nove reais e cinco centavos), sendo R\$ 19.611,21 (dezenove mil seiscentos e onze reais e vinte um centavos), de ICMS e R\$ 45.737,84 (quarenta e cinco mil setecentos e trinta e sete reais e oitenta e quatro centavos) de multa.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de setembro de 2024.

**VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

**SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR**  
Assessora



PROCESSO Nº 2080712022-7 - e-processo nº 2022.000402615-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: CHRISTIANNY MAROJA EIRELI

2ª Recorrente: CHRISTIANNY MAROJA EIRELI

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: FERNANDO CESAR BARBOSA DA ROCHA

Relator: CONS.º VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

**PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - EXPURGO DAS DESPESAS ARBITRADAS E NÃO COMPROVADAS - REDUÇÃO DA MULTA EM RAZÃO DE APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA - AJUSTES DA PENALIDADE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- A ocorrência de despesas totais superiores às receitas auferidas, detectada através do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem recolhimento do ICMS. Trata-se de presunção relativa, que comporta prova contrária.

- A lei reserva ao sujeito passivo a possibilidade prova da improcedência da acusação. Afastamento de parte do crédito lançado, após a exclusão das despesas arbitradas e do prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e não tributadas.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003657/2022-80, lavrado em 18 de outubro de 2022, a fiscalização denunciou a empresa CHRISTIANNY MAROJA EIRELI, inscrição estadual nº 16.131.621-2, de ter cometido a seguinte irregularidade:



0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS  
- LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Em decorrência, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos Art. 158, I; e, Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, lançou crédito tributário na quantia total de R\$ 248.235,48 (duzentos e quarenta e oito mil, duzentos e trinta e cinco reais e quarenta e oito centavos), sendo R\$ 124.117,74 (cento de vinte e quatro mil, cento e dezessete reais e setenta e quatro centavos) de ICMS e o mesmo montante a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 3 a 14.

Cientificada da lavratura do Auto de Infração, a denunciada, por intermédio de seu advogado, protocolou defesa tempestiva contra o auto de infração, impugnando o crédito tributário nele consignado, por meio da qual alega que:

- a) O demonstrativo apresentado pela fiscalização deveria relacionar toda a documentação que gerou o presente Auto de Infração, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração. Prejudicado assim o Princípio da Ampla Defesa;
- b) Quanto às duplicatas a pagar em 2021 referente a aquisições de 2020 afirma a empresa que os documentos foram extraviados afirmando a comunicação de boletim de ocorrência;
- c) Falta a descrição da legislação aplicável à correção monetária, bem como dos juros utilizados nas multas delas advindas;
- d) Suscita a suspensão do crédito tributário com base no Art. 151, III do CTN;
- e) Reclama do valor da multa aplicada enfatizando a proibição prevista no Art. 150 da Constituição Federal que veda o efeito confiscatório do tributo.

Por fim, solicitou que:

- Fosse distribuída e conhecida a impugnação;
- Face a nulidade das notificações seja declarada a nulidade do procedimento, destinando-se ao arquivo administrativo suportando, posteriormente, o notificante, os custos havidos pela notificada.
- A consideração das duplicatas pagas em 2021 referente a compras do exercício de 2020 com base nos extratos bancários dos meses de janeiro e de fevereiro de 2021 no valor de R\$ 268.288,00 e de R\$ 360.535,35.



- Seja o feito administrativo convertido em diligência, a fim de apurar as informações referentes aos valores auferidos pela fiscalização nos meses relacionados.

- Seja adentrado no mérito da presente defesa, constatando-se a incidência de multas e juros superiores aos previstos legalmente.

Os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar decidiu pela procedência parcial do auto de infração, conforme sentença das fls. 84/92, cuja ementa a seguir transcrevo:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIMENTO - ICMS - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO – MANTIDA A EXAÇÃO FISCAL EM PARTE. MULTA APLICADA - IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO.

- Não se justifica a realização de diligência quando, nos autos, constam as informações suficientes para a elucidação da matéria.

- A ocorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através do Levantamento Financeiro, dá ensejo à cobrança de ICMS e penalidade devida sobre a diferença, nos termos do artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB. No entanto foram necessários ajustes para a retirada de despesas não comprovadas pela fiscalização. - O art. 106 do CTN prevê a possibilidade de retroação da nova norma que comine penalidade menos severa.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em obediência ao comando do artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão ao CRF-PB.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, em 12/01/2024, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário tempestivo, reiterando os argumentos trazidos em sua impugnação e acrescentando o que segue:

(i) Que a sentença monocrática não considerou o boletim de ocorrência através do qual teria informado o extravio de documentos que reduziriam a diferença encontrada no levantamento financeiro e

(ii) Que o julgador de primeira instância se equivocou ao desconsiderar as despesas apontadas pela fiscalização, mas sem comprovação, indicadas como:

Outras Compras (notas fiscais não registradas)

Despesas com Salários, Férias e Rescisões

Encargos Trabalhistas (INSS, FGTS, Vl. Transp, etc)

Despesas com Pró-Labore, Retiradas e Honorários



Despesas com Aluguéis e Condomínio

Despesas com Energia, Telefone, Água e Esgotos

Outras Despesas Não Registradas no Livro de Entradas

Ao final, pugnou que seja o recurso voluntário julgado procedente, para que seja “revogado” o auto de infração e pelo cancelamento do crédito tributário.

Na sequência, os autos foram distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Eis o relatório.

### VOTO

Trata-se da acusação de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, detectada por meio da técnica do Levantamento Financeiro, referente ao exercício fiscal de 2020. A auditoria fiscal constatou que os pagamentos efetuados superam as receitas auferidas.

Inicialmente, verifico a regularidade o recurso hierárquico, 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.

No mérito, a omissão de vendas detectada por meio de Levantamento Financeiro atesta que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Essa é a disciplina do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

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:

(...)

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (Grifo nosso)

O Levantamento Financeiro é uma técnica legítima de fiscalização, que poderá ser utilizada para aferir a regularidade no recolhimento do imposto, conforme podemos extrair do art. 643 do RICMS/PB, vejamos:

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

(...)



§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

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

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

No caso em análise, o agente fiscal constatou que o contribuinte deixou de observar a obrigação de emitir documentos fiscais nas saídas de mercadorias tributáveis, por razão da omissão. A determinação está expressa nos artigos. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, que seguem transcritos abaixo:

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

Na primeira instância, o julgador singular efetuou ajustes no crédito tributário, acatando parte das pretensões do contribuinte, considerando as provas anexadas na defesa. Dessa forma, foram afastadas da base de cálculo do imposto as despesas não comprovadas pela fiscalização.

Destes ajustes, extrai-se que a sentença determinou que fossem desconsideradas da acusação as despesas indicadas pelo contribuinte sob as seguintes rubricas:

Outras Compras (NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS)	6.368,94
Despesas com Salários, Férias e Rescisões	41.962,99
Encargos Trabalhistas (INSS, FGTS, Vl.Transp, etc)	4.009,00
Despesas com Pró-Labore, Retiradas e Honorários	12.534,00
Despesas com Aluguéis e Condomínio	13.200,00
Despesas com Energia, Telefone, Água e Esgotos	18.876,23
Outras Despesas Não Registradas no Livro de Entradas	12.000,00



TOTAL:	108.951,16
--------	------------

Portanto, não procede a insurgência da recorrente em face da sentença, quando afirma que o julgador monocrático cometeu equívoco, deixando de excluir os itens da base de cálculo do imposto.

Quanto ao argumento de defesa no tocante ao extravio da documentação necessária para informar compras a prazo de 2020 e pagas em 2021, a simples emissão de B.O. não comprova que as operações não se realizaram, sendo necessário o exaurimento da ação judicial ou os procedimentos regulamentares exigidos para o contribuinte perante à Repartição Fiscal, no caso de sinistros em documentos fiscais, o que não ocorreu.

Ainda, o julgador de primeira instância se manifestou expressamente acerca da inaplicabilidade da presunção de despesas sem lastro documental, conforme se observa da ementa e excerto da sentença:

“Constata-se que as despesas arroladas no Levantamento Financeiro não estão acompanhadas de provas documentais tais como: recibos, notas fiscais ou contratos, além disso, em alguns casos, são valores que se repetem ao longo dos meses revelando indícios de arbitramento dos valores das despesas.

Neste ponto, cabe ressaltar que as despesas podem ser arbitradas mediante processo regular, desde que os valores sejam omissos ou não merecem fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou documentos acostados pelo sujeito passivo, conforme dispositivo legal reproduzido a seguir que foi alterado pela Lei nº 11.615/15, publicada no DOE de 27/12/2019:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços, direitos ou despesas, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial. (Lei nº 6.379/96)

Diante disto devem ser desconsideradas as despesas a seguir apontadas pela fiscalização mas sem comprovação:

Outras Compras (NOTAS FISCAIS NÃO REGISTRADAS) 6.368,94

Despesas com Salários, Férias e Rescisões 41.962,99

Encargos Trabalhistas (INSS, FGTS, Vl.Transp, etc) 4.009,00

Despesas com Pró-Labore, Retiradas e Honorários 12.534,00

Despesas com Aluguéis e Condomínio 13.200,00 Despesas com Energia, Telefone, Água e Esgotos 18.876,23

Outras Despesas Não Registradas no Livro de Entradas 12.000,00  
108.951,16”.

No que tange às despesas com impostos, no montante de R\$ 207.282,67, conforme pontuou o julgador monocrático, os dados foram tomados com base no PGDAS



apresentado por contribuinte Simples Nacional, estes constantes da base de dados desta secretaria e informados pelo contribuinte mensalmente.

Entendo, neste ponto, que a empresa auditada teria em seu domínio provas suficientes para confrontar os dados apresentados pela fiscalização.

Neste sentido, observa-se que o julgador monocrático realizou corretamente os ajustes necessários no crédito tributário, para que o lançamento tributário compreenda, tão somente, a omissão de mercadorias tributáveis, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.

Quanto à alegação da recorrente de que a multa aplicada se apresenta desproporcional e confiscatória, observa-se que o agente fiscal atuou nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97). Estes diplomas devem ser observados obrigatoriamente pela fiscalização.

Ao aplicar a penalidade, o agente fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais, em razão do princípio da legalidade estrita, que deve ser observado pela administração pública.

Nesse sentido, regulando a matéria, com fundamento no art. 90, §3º da Lei 10.094/13, através da Portaria nº 311/2019/SEFAZ, o Conselho de Recursos Fiscais editou a Súmula 03, com o seguinte teor:

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nº: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Por fim, conforme pontuou o diligente julgador monocrático, a Lei nº 12.788, publicada no DOE de 29/9/2023, alterou o artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, aplicado nesta infração, reduzindo a sanção nele estabelecida de 100% para 75%, produzindo seus efeitos a partir da data da publicação.

Portanto, no caso em tela, por se tratar de ato pretérito não definitivamente julgado, foi aplicada a lei nova à infração inserta na inicial, em conformidade com o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN<sup>1</sup>, que autoriza a aplicação retroativa de sanções mais benéficas para os fatos não definitivamente julgados, em respeito ao Princípio da Legalidade.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo desprovimento de ambos,

<sup>1</sup> Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



mantendo inalterada a decisão que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003657/2022-80, lavrado em 18/10/2022, contra a empresa CHRISTIANNY MAROJA EIRELI, CCICMS nº 16.131.621-2 já qualificada, mantendo o crédito tributário na quantia de R\$ 182.886,43 (cento e oitenta e dois mil oitocentos e oitenta e seis reais e quarenta e três centavos), sendo R\$ 104.506,53 (cento e quatro mil quinhentos e seis reais e cinquenta e três centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, c/ fulcro no artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97; e R\$ 78.379,90 (setenta e oito mil trezentos e setenta e nove reais e noventa centavos), a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.

Mantenho cancelado o valor total de R\$ 65.349,05 (sessenta e cinco mil trezentos e quarenta e nove reais e cinco centavos), sendo R\$ 19.611,21 (dezenove mil seiscentos e onze reais e vinte um centavos), de ICMS e R\$ 45.737,84 (quarenta e cinco mil setecentos e trinta e sete reais e oitenta e quatro centavos) de multa.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 25 de setembro de 2024.

Vinícius de Carvalho Leão Simões  
Conselheiro Relator