



PROCESSO Nº 2562202022-0 - e-processo nº 2022.000501184-5

ACÓRDÃO Nº 541/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Recorrida: BV3 VAREJO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: JOSE MAGNO DE ANDRADE

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

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS.  
LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INCORPORAÇÃO.  
AUSTES. PENALIDADE REDUZIDA. APLICAÇÃO DE  
LEI MAIS BENÉFICA. ALTERADA DE OFÍCIO,  
QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA.  
AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.  
RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Improcedência dos valores apurados na Conta Mercadorias por não considerar o estoque existente, na data da incorporação por empresa sucessora.

As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro denunciam omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.

Reduzida a multa aplicada em razão de advento de Lei mais benéfica ao contribuinte.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovidimento*. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, altero, de ofício, os valores da decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004482/2022-28, lavrado em 28/12/2022, contra a empresa BV3 VAREJO LTDA, inscrição estadual nº 16.410.982-0, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário, no valor de R\$ 91.738,03 (noventa e um mil, setecentos e trinta e oito reais e três centavos), sendo R\$ 52.421,73 (cinquenta e dois mil, quatrocentos e vinte e um reais e setenta e três centavos), de ICMS, por infringência ao



Art. 158, I; e, Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, aprovado. p/Dec. n.18.930/97, e R\$ 39.316,30 (trinta e nove mil, trezentos e dezesseis reais e trinta centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 226.804,25, sendo R\$ 106.849,41, de ICMS, e R\$ 119.954,84, de multa por infração.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de outubro de 2024.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E HEITOR COLLETT.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO N° 2562202022-0 - e-processo n° 2022.000501184-5

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -GEJUP.

Recorrida: BV3 VAREJO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE.

Autuante: JOSE MAGNO DE ANDRADE.

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

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INCORPORAÇÃO. AUSTES. PENALIDADE REDUZIDA. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. ALTERADA DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Improcedência dos valores apurados na Conta Mercadorias por não considerar o estoque existente, na data da incorporação por empresa sucessora.

As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro denunciam omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.

Reduzida a multa aplicada em razão de advento de Lei mais benéfica ao contribuinte.

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00004482/2022-28, lavrado em 28/12/2022, contra a empresa BV3 VAREJO LTDA, inscrição estadual n° 16.410.982-0, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 14/9/2021 e 31/3/2022, constam as seguintes denúncias:

0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias

Nota Explicativa:



- CONFORME DEMONSTRATIVO DA CONTA MERCADORIAS, REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2022 (DO MÊS DE JANEIRO ATÉ O MÊS DE MARÇO).

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.

Nota Explicativa:

-CONFORME LEVANTAMENTO FINANCEIRO, REFERENTE AO EXERCÍCIO DE 2021 (DO MÊS DE SETEMBRO ATÉ O MÊS DE DEZEMBRO).

ENQUADRAMENTO LEGAL	
Dispositivos Infringidos	Penalidade Proposta
Art. 643, §4º, II, Art. 160, I c/fulcro Art. 158, I e Art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97	Art. 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96
Art. 158, I; e, Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, aprov. p/Dec. n.18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96

Foi apurado um crédito tributário de R\$ 318.542,28, sendo, R\$ 159.271,14, de ICMS, e R\$ 159.271,14, de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 6/1/2023, a autuada apresentou impugnação tempestiva, em 26/1/2023.

- Inicialmente aborda sobre a tempestividade da peça defensiva;

- Na sequência, informa que, em 30/03/2022, através do protocolo JUCEP nº 0.299.937/22-7, foi registrado o ato societário de alteração contratual por incorporação de sociedade empresária limitada, no qual a empresa BV3 VESTUÁRIOS LTDA., CNPJ: 34.490.015/0001-05, incorporou a empresa "BV3 VAREJO LTDA", CNPJ: 40.928.184/0001-79 e suas filiais, nas quais, se encontra presente a empresa aqui notificada e objeto do presente auto de infração;

- Diz que, em 01/04/2022, data da incorporação, houve o cancelamento de sua inscrição estadual e de seu CNPJ, assim, os valores apurados no presente auto de infração ficaram prejudicados, uma vez que as notas referentes ao mês 04/2022 não foram declaradas no SPED, mas que efetuou o lançamento das notas fiscais em seu sistema, além de apurar e recolher os impostos devidos;

- Apresenta demonstrativos evidenciando um estoque final de R\$ 419.237,52, no exercício de 2021, e de R\$ 448.327,91, no exercício de 2022;

- Ao final, requer:



1. O conhecimento e processamento da presente DEFESA, para que seja declarada a NULIDADE das notificações, destinando-as ao arquivo administrativo, e suportando, posteriormente, o notificante, os custos havidos pela notificada na produção da presente defesa escrita;
2. Caso não seja este o entendimento, que o feito administrativo seja convertido em diligência a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores auferidos pelo Sr. Fiscal aos meses relacionados e a condição de empresa envolvida em fusão empresarial, que inibiu a possibilidade de envio da obrigação acessória, bem como, levar em consideração o registro interno das notas e os pagamentos dos tributos, comprovando as alegações de erro na apuração aqui alocadas;
3. E ainda, que seja adentrado no mérito da presente defesa, constatando-se a incidência de multas superiores aos previstos legalmente, procedendo-se aos recálculos do real valor devido, expurgando-se ainda dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando-se a aqui notificada de todo o andamento do processo administrativo para. Regular exercício da ampla defesa.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, TARCISO CORREIA LIMA VILAR, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, declarando devido um crédito tributário de R\$ 104.843,46, sendo R\$ 52.421,73, de ICMS, e R\$ 52.421,73, de multa por infração, com recurso de ofício, nos termos do art. 80 da Lei 10.094/2013.

Cientificada da decisão de primeira instância, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, em 18/8/2023, não houve apresentação de recurso voluntário.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria, onde passo a proceder sua análise e julgamento.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame o recurso de ofício, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004482/2022-28, lavrado em 28/12/2022, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Cabe de início considerar que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN, e com os requisitos da normativos da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se incluindo em nenhum dos casos de nulidade, elencados nos arts. 14, 16 e 17, da referida norma.

Ressalte-se que a interposição de recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, até que seja declarada sentença definitiva, na forma do



art. 151, III, do CTN, abaixo transcrito, impedindo o Fisco de fazer a cobrança do tributo correspondente.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

### Conta Mercadorias

O lançamento fiscal trata de acusação omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em Conta Mercadorias, no exercício de 2022, conforme demonstrativo anexo, sendo considerados infringidos; o art. 643, §4º, II; art. 160, I, c/fulcro; art. 158, I; e art.646, parágrafo único; todos do RICMS-PB, 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;

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 de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

II – o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.)

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: (g.n.)

(...)

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.

Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme tipificado no art. 643, §4º, II do RICMS/PB.

Como penalidade, foi proposta multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

Na primeira instância, o julgador singular decidiu pela improcedência da acusação, pontuando que a fiscalização não poderia ter considerado a existência de estoque ZERO, pelo fato de a empresa incorporadora ter assumido o estoque da empresa incorporada.

Com efeito, a fiscalização procedeu ao Levantamento da Conta Mercadorias, considerando as informações fiscais, no período de 1º de janeiro de 2022 a 31 de março de 2022, data em que foi baixada no CCICMS/PB. No entanto, cometeu equívoco ao considerar nulos os estoques existentes na data do encerramento das atividades, desconsiderando que foram incorporados pela empresa, BV3 VESTUÁRIOS LTDA.

Portanto, venho a ratificar a decisão da instância prima, por entender como inadequados os parâmetros considerados no Levantamento da Conta Mercadorias.

#### Levantamento Financeiro

A segunda acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada, no período de 14/9/2021 a 31/12/2021, através de Levantamento Financeiro, conforme demonstrativos e documentos anexados.

Ressalte-se que o método é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento



do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

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 de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

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;

§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.

§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto nº 28.259/07).

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

Com efeito, o procedimento se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e disponibilidades em caixa e em bancos, partindo do princípio de que as receitas auferidas pela empresa, em cada exercício, devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, alugueis, e outras.

Como penalidade foi aplicada multa, no percentual de 100% (cem por cento), conforme prevê o art. 82, V, “f”, da lei nº 6.379/96, valor, posteriormente, reduzido ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento), conforme abaixo transcrito:



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 nº12.788/23. 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, 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 forma apurada através de levantamento da escrita contábil.

Mantida na primeira instância, a autuada nada apresentou em contraposição ao Levantamento Financeiro, pelo que venho a ratificar a decisão monocrática, por considerar correto o procedimento da auditoria.

No entanto, procedo à adequação da multa ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), em face das modificações introduzidas no inciso V, da Lei nº 6.372/96 pela Lei nº 12.788/23 publicada no DOE de 29/9/2023, para declarar subsistente o seguinte crédito tributário:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA INÍCIO	DATA FIM	ICMS	MULTA	TOTAL
CONTA MERCADORIAS	01/01/2022	31/03/2022	-	-	-
LEVANTAMENTO FINANCEIRO	14/09/2021	31/12/2021	52.421,73	39.316,30	91.738,03
TOTAIS			52.421,73	39.316,30	91.738,03

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, altero, de ofício, os valores da decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00004482/2022-28, lavrado em 28/12/2022, contra a empresa BV3 VAREJO LTDA, inscrição estadual nº 16.410.982-0, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário, no valor de R\$ 91.738,03 (noventa e um mil, setecentos e trinta e oito reais e três centavos), sendo R\$ 52.421,73 (cinquenta e dois mil, quatrocentos e vinte e um reais e setenta e três centavos), de ICMS, por infringência ao Art. 158, I; e, Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, aprovado. p/Dec. n.18.930/97, e R\$ 39.316,30 (trinta e nove mil, trezentos e dezesseis reais e trinta centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 226.804,25, sendo R\$ 106.849,41, de ICMS, e R\$ 119.954,84, de multa por infração.

Intimações na forma regulamentar e a cargo da repartição preparadora.



Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de outubro de 2024.

**LARISSA MENESES DE ALMEIDA**  
Conselheira Relatora