



PROCESSO Nº 1282262017-2

ACÓRDÃO Nº 187/2025

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: JOSÉ INALDO DE LIRA - ME

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - CAJAZEIRAS

Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES NO ANEXO 05 SEM NOTA FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. DENÚNCIA COMPROVADA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DENÚNCIA EVIDENCIADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. TÉCNICA INCORRETA. IMPROCEDÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. AJUSTE NO FINANCEIRO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO SINGULAR. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- No Levantamento Quantitativo de mercadorias permite a fiscalização detectar irregularidades, cujos resultados poderão indicar vendas sem emissão de documentos fiscais, estoque a descoberto, e/ou aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissão de saídas pretéritas de mercadorias, sendo esta por presunção legal. *In casu*, foi detectada aquisições de mercadorias constantes no Anexo 05 sem documentos fiscais.

- 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. *In casu*, verificada uma operação de devolução de mercadoria para estabelecimento de terceiro, fez sucumbir parte do crédito tributário lançado.



- A aplicação de técnica incorreta para a acusação por falta de recolhimento de ICMS – Substituição Tributária, por diferença de estoque levantado em análise quantitativa de mercadorias, pelo uso de dados financeiros e não quantitativos de mercadorias, levou a sucumbência da acusação, por incerteza e iliquidez do crédito tributário inicialmente apurado.
- Confirmada em parte a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela técnica do Levantamento Financeiro. Ajustes necessários na diferença tributária, decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado em levantamento da Conta Mercadorias nos exercícios de 2013 e 2014, sucumbiram parte do crédito tributário inicialmente apurado.
- Penalidade reduzida por força da Lei nº 12.788/2023. Lei nova deve retroagir para atingir fatos pretéritos não definitivamente julgados, em obediência ao Princípio de Retroatividade Benéfica.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, alterando, de ofício, quanto aos valores, a decisão singular, que julgou **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001846/2017-50, lavrado em 16/08/2017, contra a empresa JOSÉ INALDO DE LIRA - ME., inscrição estadual nº 16.035.260-6, condenando-o ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 839.534,08** (oitocentos e trinta e nove mil, quinhentos e trinta e quatro reais e oito centavos), sendo **R\$ 479.733,76** (quatrocentos e setenta e nove mil, setecentos e trinta e três reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 150; e , art. 172, c/c , art. 391, §7º, II; , art. 397, I; e , art. 399, I , do RICMS/PB, em relação à Infração nº 0026; art. 158, I; , art. 160, I; c/fulcro , art. 646, do RICMS/PB, em relação à Infração nº 0009; e art.158, I; , e 160, I, c/c , o parágrafo único do art. 646 , todos do RICMS-PB, aprov. p/Dec. nº 18.930/97, c/fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011; e **R\$ 359.800,32** (trezentos e cinquenta e nove mil, oitocentos reais e trinta e dois centavos), de multa por infração, arremada no art. 82, V, “c” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelada a quantia de R\$ 501.820,58 (quinhentos e um mil, oitocentos e vinte reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 250.910,29 (duzentos e cinquenta mil, novecentos e dez reais e vinte e nove centavos) de ICMS e R\$ 250.910,29 (duzentos e cinquenta mil, novecentos e dez reais e vinte e nove centavos) de multa por infração, e cancelo o valor de R\$ 119.933,44 (cento e dezenove mil, novecentos e trinta e três reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração, em obediência ao princípio da Retroatividade Benéfica.



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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 08 de abril de 2025.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), EDUARDO SILVEIRA FRADE, HEITOR COLLETT, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1282262017-2

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: JOSÉ INALDO DE LIRA - ME

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAJAZEIRAS

Autuante: CLÁUDIO SOUSA CAVALCANTI

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES NO ANEXO 05 SEM NOTA FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. DENÚNCIA COMPROVADA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DENÚNCIA EVIDENCIADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. TÉCNICA INCORRETA. IMPROCEDÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. AJUSTE NO FINANCEIRO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO SINGULAR. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- No Levantamento Quantitativo de mercadorias permite a fiscalização detectar irregularidades, cujos resultados poderão indicar vendas sem emissão de documentos fiscais, estoque a descoberto, e/ou aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissão de saídas pretéritas de mercadorias, sendo esta por presunção legal. *In casu*, foi detectada aquisições de mercadorias constantes no Anexo 05 sem documentos fiscais.

- 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. *In casu*, verificada uma operação de devolução de mercadoria para estabelecimento de terceiro, fez sucumbir parte do crédito tributário lançado.



- A aplicação de técnica incorreta para a acusação por falta de recolhimento de ICMS – Substituição Tributária, por diferença de estoque levantado em análise quantitativa de mercadorias, pelo uso de dados financeiros e não quantitativos de mercadorias, levou a sucumbência da acusação, por incerteza e iliquidez do crédito tributário inicialmente apurado.
- Confirmada em parte a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela técnica do Levantamento Financeiro. Ajustes necessários na diferença tributária, decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado em levantamento da Conta Mercadorias nos exercícios de 2013 e 2014, sucumbiram parte do crédito tributário inicialmente apurado.
- Penalidade reduzida por força da Lei nº 12.788/2023. Lei nova deve retroagir para atingir fatos pretéritos não definitivamente julgados, em obediência ao Princípio de Retroatividade Benéfica.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso de ofício* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001846/2017-50, lavrado em 16/08/2017, em desfavor da empresa JOSÉ INALDO DE LIRA - ME., inscrita no CCICMS-PB nº 16.035.260-6, no qual constam as seguintes acusações:

0026- AQUISIÇÃO DE MERC. CTE. DO ANEXO 05 SEM N. FISCAL»

Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, adquiriu mercadorias sob a égide da Substituição Tributária sem nota fiscal.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE APRESENTOU INFORMAÇÕES DE QUANTITATIVO DE MERCADORIAS SUJEITOS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CIMENTO) NOS INVENTÁRIOS DE 2011 E 2012 INCOMPATÍVEIS COM LEVANTAMENTO REALIZADO PELA FISCALIZAÇÃO A PARTIR DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA, DEMONSTRANDO A ENTRADA DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM A RETENÇÃO E/OU RETENÇÃO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, PORTANTO, SEM O IMPOSTO DEVIDO.

Enquadramento Legal



Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 150; e, Art. 172, e/e, Art. 391, §7º, II art. 397, I; e, An. 399, I, do RICMS/PB aprov.p/Dec.18.930/97.	Art. 82, V, "e", da Lei n.6.379/96.
Período: janeiro a dezembro de 2012.	

0009- FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECURSOS ADVINDOS DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS E/OU A REALIZAÇÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, CONSTATADA PELA FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I; Art. 160, I, c/ fulcro, Art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Período: janeiro a dezembro de 2012; janeiro, maio a dezembro de 2013; janeiro, agosto e dezembro de 2014.	

0392 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA >>Falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE ESTÁ SENDO AUTUADO POR SER DETECTADA DIFERENÇA DE INFORMAÇÕES DE ESTOQUE REFERENTE AO DECRETO 33.808/2013 E 33.809/2013 EM CONFRONTO COM AS INFORMAÇÕES EXISTENTES NOS LIVROS FISCAIS DE ENTRADA E O PGDAS.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos



Art. 391 e 399, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.	Art. 82, V, "c", da Lei n.6.379/96.
Período: janeiro a junho de 2013.	

0351- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO, TENDO EM VISTA A CONSTATAÇÃO QUE OS PAGAMENTOS EFETUADOS SUPERARAM AS RECEITAS AUFERIDAS, DETECTADAS ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I; Art. 160, I, c/ fulcro, Art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/ fulcro nos arts. 9º e 10 da Resolução CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011.	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Período: exercícios de 2012, 2013 e 2014.	

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 1.461.288,10, sendo R\$ 730.644,05 de ICMS, e R\$ 730.644,05 a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 6-735: Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos Fiscais e provas materiais de todas as acusações.

Cientificada da ação fiscal por via postal, com Aviso de Recebimento, recepcionado em 06/9/2017, fl. 745, a autuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 747-756, e anexos às fls. 758 a 799. alegando, em suma, os seguintes pontos em sua defesa:

- que na acusação de aquisição de mercadorias sem notas fiscais, nas fls. 22 a 25 constam a relação das notas fiscais de aquisição, e nas fls. 185 a 306 estão



apenas as notas fiscais de compras em favor da autuada, e a tributação via regime de substituição tributária;

- nas fls. 22 estão relacionadas 15 notas fiscais do CIMENTO CAMPEAO-LACIM, e nas fls.185 a 199 as notas fiscais destinadas à empresa autuada, o que desconstituiria a acusação;

- em relação ao segundo item, o cimento CIMPOR consta na relação de estoque em 31/12/2011, mas são produtos pagos por substituição tributária, e já tiveram sua tributação recolhida até o consumidor final;

- que no terceiro item relacionado, CIMENTO NASSAU-ITAPUÍ, na mesma esteira, encontra-se apensado nas fls. 23 a 25 a numeração de 79 (*setenta e nove*) *notas fiscais* todas emitidas pela Empresa: ITAPUI BARBALHENSE IND. DE CIMENTO S/A, emitente das notas fiscais referidas, em favor da autuada. Tais notas se encontram relacionadas nas fls. 228 a 306 do PAT processo administrativo em pauta. Na mesma linha desmente a acusação de aquisição sem nota fiscal;

- no quarto e último item da acusação, CIMENTO MIZU MARE, da mesma forma se encontram relacionadas nas fls. 22 e 23, do mesmo processo, 34 (*trinta e quatro*) *notas* emitidas pela Empresa: MARE CIMENTO LTDA, cujas notas fiscais emitidas em favor da autuada estão anexas nas fls. 202 a 227;

- No tocante aos levantamentos financeiros, para demonstrar a fragilidade que compõe a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com lastro no Levantamento Financeiro, dos Exercícios 2012, 2013 e 2014, ao reconstituir a Conta Mercadorias, fica provado a maior desatenção do douto autor do feito na elaboração de tal procedimento;

- é que a jurisprudência Pacificada do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais-CRF/PB, já decidiu em reiterados pronunciamentos, que o Levantamento Financeiro tem como escopo, receitas com as despesas operacionais, saldos existentes em Caixa e Bancos C/C no período fiscalizado, como também determina, com veemência, que o *prejuízo bruto detectado na conta mercadorias*, com as mercadorias, isentas, não tributáveis, ou sujeitas ao regime de pagamento por Substituição Tributária, devem ser abatidas da omissão de vendas apuradas no Levantamento Financeiro;

- no demonstrativo financeiro, na rubrica ativo, uso, consumo (Plan. Ent. Dados) dos exercícios 2013, o valor de R\$ 187.621,12, referente à aquisição de um veículo conforme nota fiscal de nº 231382 emitida em data de 29/10/2012, é de fácil comprovação via sistema ATF. No exercício de 2014, na mesma tangente, nota-se o valor de R\$ 333.572,16 referente à aquisição de veículos para fazer a circulação dos produtos vendidos, as notas emitidas em favor da autuada encontram-se devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas, cuja cópia está apensada nas fls. 478 do processo;

- que tanto no exercício de 2013 quanto em 2014 os valores relacionados foram totalmente financiados pelo banco com alienação fiduciária, sem que a autuada tenha desembolsados um centavo para aquisição, simplesmente a reclamante recebe os boletos e efetua o pagamento;



- como o auto de infração foi lavrado em data de 16 de agosto de 2017, as notas fiscais ditas como não registradas, no período de 01/01/2012 até 16 de julho de 2017, caíram no instituto da prescrição;

- as notas fiscais relacionadas nas fls.704, do processo em pauta, referente ao exercício 2013, tem como referência a aquisição de crédito para celular ou coisa que o valha, outras referem se a aquisição de peças para compor o ativo imobilizado cuja nota mãe encontra-se devidamente registradas nas fls.343.

- constam nas fls. 728, relação das notas não registradas no exercício de 2014, e o que se vê nas fls.730 é uma nota de devolução emitida em 29/08/2014 no valor de R\$ 3.200,00, nas fls. 731 a nota fiscal emitida em 19/12/2014 foi devidamente registrada em 2015, cujo produto foi recolhido por substituição tributário em sua carga total, nas fls. 732, a nota fiscal 2799 emitida em 26/12/2014, devidamente registrada em 2015, cujo produto se refere a peças e acessórios de veículos pagas sob o regime de substituição tributária e serviram para reparo dos veículos que faz parte do seu ativo imobilizado;

- que nas fls. 641, anexa protocolo do processo nº 0996392013-6, onde a reclamante declarou o total de estoque em 30/06/2013, nas fls.642, declaração do estoque de materiais de construção passou para regime de substituição tributária. Nas fls. 657 anexa protocolo do processo nº 0996442013-7, nas fls. 658, requerimento declaratório dos produtos relacionados como material elétrico;

- ao final, requer a improcedência do feito fiscal, por ausência de certeza e liquidez do crédito tributário lançado de ofício.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, com recurso de ofício, fls. 804 a 823, proferindo a seguinte ementa:

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. REJEITADA. AQUISIÇÃO DE MERC. CTE. DO ANEXO 05 SEM N. FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. DENÚNCIA COMPROVADA. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. TÉCNICA INCORRETA. IMPROCEDÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. PREJUÍZO BRUTO NA CONTA MERCADORIAS COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. AJUSTE.

- Nestes autos, cientificados ao contribuinte em 6/9/2017, não houve decadência dos fatos geradores ocorridos no exercício de 2012, pois se tratando de receitas omitidas, aplica-se ao caso o art. 173, inciso I do CTN, logo, o lançamento poderia ser promovido até o dia 31/12/2017.

- O Levantamento Quantitativo por espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do



contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo. Denúncia comprovada.

- 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. *In casu*, verificada uma operação de devolução de mercadoria para estabelecimento de terceiro, fez sucumbir parte do crédito tributário lançado.

- A aplicação incorreta da técnica do levantamento quantitativo de mercadorias levou à improcedência da acusação por falta de liquidez e certeza do crédito tributário apurado.

- Confirmada em parte a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela técnica do Levantamento Financeiro. Ajustes necessários na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado em levantamento da Conta Mercadorias nos exercícios de 2013 e 2014.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio do Edital nº 00054/2019, publicado no DOE em 06/6/2019, após a tentativa frustrada da notificação por via postal, conforme devolução do Aviso de Recebimento às fls. 827/828, o sujeito passivo não mais se pronunciou nos autos.

Em ato contínuo, os autos foram remetidos a esta Casa, e distribuídos a esta relatoria, pelo critério regimental, para análise e julgamento do recurso do recurso de ofício.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o *recurso de ofício* interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001846/2017-50, lavrado em 16/08/2017, contra a empresa JOSÉ INALDO DE LIRA - ME., qualificada nos autos, decorrente das seguintes acusações: **0026**- aquisição de mercadorias constantes do Anexo 05 sem nota fiscal; **009**- falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; **0392**- falta de recolhimento do ICMS - substituição tributária; e **0351** - omissão de saídas de mercadorias tributáveis - levantamento financeiro.

Ressalto que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei, trazendo devidamente os requisitos estabelecidos em nossa legislação



tributária, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade na autuação, por vício formal, nos termos dos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094/2013.

Diante da ausência de recurso voluntário, passo análise as acusações que foram objetos do recurso de ofício, quais sejam, as infrações nºs 009, 0392 e 0351, ressaltando que a primeira acusação, de nº 0026 (aquisição de mercadorias constantes do Anexo 05 sem nota fiscal), foi declarada procedente, e diante da ausência de recurso voluntário, torna-se definitiva tal decisão, nos termos do art. 92, Parágrafo Único, da Lei nº 10.094/13¹

2ª ACUSAÇÃO: 009- FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS.

É cediço que a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

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;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. (g.n.).

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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;

¹ Lei nº 10.094/13

Art. 92. São definitivas as decisões:

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.



A autuação decorreu da identificação de notas fiscais de aquisição não lançadas nos livros próprios, que, conforme visto acima, autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Cabe esclarecer, que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276 c/c art. 166-U, do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, **destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título**, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)

Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.

Pois bem. A fiscalização anexou demonstrativos, fls. 674, 704 e 728, com a lista de todas as notas fiscais eletrônicas, com dados suficientes para as suas respectivas identificações, acompanhados dos respectivos DANFE's, e que não teria identificado seus lançamentos na escrituração do sujeito passivo, o que caracterizaria a omissão de vendas de mercadorias pretéritas, por presunção relativa, conforme a exegese da norma supracitada.

As poucas justificativas trazidas pelo sujeito passivo foram devidamente enfrentadas pelo julgador Singular, decidindo pela parcial procedência da acusação, cabendo-me analisar tão somente a parte afastada da denúncia.

Trata-se da NF nº 180117, emitida em 29/8/2014, em que se observa à fl. 730 se tratar de operação de entrada do fornecedor MARE CIMENTO LTDA., por devolução de vendas, não se caracterizando, portanto, operação onerosa de aquisição de mercadorias, sendo afastada da denúncia pela primeira instância, com a qual comungo. Assim, deve permanecer excluído o crédito tributário no importe de R\$ 1.088,00, correspondente ao ICMS e a respectiva multa por infração.

3ª ACUSAÇÃO: 0392- falta de recolhimento do ICMS - substituição tributária.

O contribuinte está sendo autuado por ter sido detectada diferença de informações de estoque referente ao Decreto 33.808/2013 e 33.809/2013, em confronto com as informações existentes nos livros fiscais de entrada e o PGDAS, repercutindo na falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, dando como infringidos os artigos 391 e 399 do RICMS/PB.

A instância prima improcedeu a acusação em tela, por aplicação inadequada da técnica do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, levando a iliquidez e incerteza do crédito tributário inicialmente lançado.



Pois bem. A diferença de ICMS cobrada nesta acusação se encontra demonstrada à fl. 28, em que se verifica se tratar de análise quantitativa de estoques de mercadorias, considerando movimentação financeira, e não quantitativa dos produtos comercializados.

No levantamento quantitativo se trata de uma técnica de auditoria que tem como parâmetro a análise quantitativa do fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período, considerando os estoques inicial e final.

Valendo-se da equação algébrica de que a soma das entradas e o estoque inicial de mercadorias deve ser igual à soma das saídas juntamente com o estoque final, permite a fiscalização detectar as mencionadas irregularidades, cujas diferenças poderão indicar “estoque a descoberto” ou “vendas sem emissão de documento fiscal”, cabendo ao contribuinte contestar os valores levantados pelos auditores no sentido de demonstrar erros na contagem e/ou de cálculo, ou apresentar prova de pagamento do imposto, como forma de ilidir a acusação que lhe fora atribuída, tudo relacionado à quantificação física das mercadorias.

A fiscalização procurou levantar os estoques existentes em 30/06/2013, por força dos Decretos nºs 33.808/2013 e 33.809/2013, que incluíram materiais elétricos no regime de recolhimento do ICMS pela substituição tributária, utilizando-se dos valores financeiros em seu levantamento, sem haver a quantificação física, necessária para avaliação do estoque final dos produtos.

Neste norte, de fato, houve o comprometimento nos levantamentos dos estoques finais apurados, conseqüentemente dos seus valores, o que levou o julgador singular a considerar improcedente a acusação em tela, por incerteza e iliquidez do crédito tributário, com o qual comungo.

4ª ACUSAÇÃO: 0351 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis - levantamento financeiro (exercícios de 2012, 2013 e 2014)

É cediço que o Levantamento Financeiro constitui uma técnica de auditoria, prevista no art. 643, §4º, I e §6º do RICMS, que permite ao auditor fiscal concluir sobre o equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos efetuados e as receitas auferidas pelo contribuinte. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades, a legislação tributária autoriza o Fisco a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Vejamos o teor das normas supracitadas, que vigorava à época dos fatos geradores:

RICMS/PB

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.

(...)

§ 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, através do qual deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e no final do período fiscalizado;

(...)

§ 6º As diferenças verificadas em razão dos procedimentos adotados nos incisos I e II do § 4º deste artigo denunciam irregularidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, observado o disposto no parágrafo único do art. 646 deste Regulamento.

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) suprimientos 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;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

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.

Portanto, demonstra-se a base legal da técnica de auditoria aplicada, e, conforme a exegese do dispositivo normativo supracitado, a presunção de omissão de vendas detectada nos exercícios auditados ressalva ao contribuinte as provas da improcedência da presunção, havendo, portanto, a inversão do ônus da prova, já que o contribuinte é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa.

Na Impugnação, a reclamante questiona os valores dos estoques considerados nos Levantamentos Financeiros realizados, e a ausência da verificação por parte da fiscalização do prejuízo bruto detectado em Contas Mercadorias, relacionadas com mercadorias isentas, não tributáveis ou sujeitas ao regime de substituição tributária,



que devem ser abatidas da omissão de vendas apuradas no Levantamento Financeiro, conforme jurisprudências deste egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

A primeira instância enfrentou todos os pontos questionados pela reclamante em relação aos Levantamentos Financeiros realizados pela fiscalização, demonstrando a ineficácia dos argumentos de defesa em sua sentença, contudo, reiterou o posicionamento por ela abordado, de que a existência de prejuízo bruto com mercadorias com substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, devem ser reconhecidas para fins de redução da diferença apurada no Levantamento Financeiro.

Analisando tão somente a Conta Mercadorias no que diz respeito à existência de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária/isenta/não tributada, evidencia-se a sua existência apenas nos exercícios de 2013 e 2014, fls. 12 e 14, devendo seus resultados serem excluídos das repercussões tributárias apuradas nos respectivos Levantamentos Financeiros.

Contudo, foi necessário ajustar os cálculos inerentes ao exercício de 2013, pois o Levantamento da Conta Mercadorias tinha sido realizado pela fiscalização separado em dois semestres, para análise da terceira acusação acima comentada, havendo a necessidade de ajustes para o cálculo do prejuízo bruto anual, sendo corretamente realizado pelo Julgador Singular, como se observa em sua sentença às fls. 819 e 820.

Com os ajustes realizados, restou sucumbente a repercussão tributária em relação ao exercício de 2014, e alterado o crédito tributário apurado no Levantamento Financeiro de 2013, conforme planilha apresentada na sentença à fl. 820, que abaixo reproduzo:

Exercício	Omissão de vendas (R\$) Levantamento Financeiro	Prejuízo bruto com mercadorias (R\$). ST/isenta/ñ trib.	Omissão de vendas ajustada	ICMS devido (R\$)	ICMS lançado no Auto de Infração	ICMS cancelado
2012	609.740,71	0,00	609.740,71	103.655,92	103.655,92	0,00
2013	894.661,72	732.321,46	162.340,26	27.597,84	152.092,49	124.494,65
2014	707.446,12	867.400,80	0,00 *	0,00	120.265,84	120.265,84
Total				131.253,76	376.014,25	244760,49

*valor zerado em função de valor negativo, ou seja, sem repercussão.

Diante das análises supra, mantenho o entendimento exarado pela instância prima.

Contudo, em relação à penalidade por infração, fato relevante deve ser considerado por este Julgador. 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.

No caso em tela, trata-se de ato pretérito não definitivamente julgado, devendo, portanto, ser aplicada à infração inserta na inicial em conformidade com o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, que autoriza a aplicação retroativa de sanções mais benéficas para os fatos ora em análise, em respeito ao Princípio da Legalidade. Senão vejamos:

Código Tributário Nacional

Art. 106. **A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:**

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

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

Lei nº 12.788/23

Art. 1º A Lei nº 6.379, de 2 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V - de 75% (cem por cento);”; (g.n.)

Após a análise acima abordada, deve sofrer reparo o crédito tributário veiculado nas infrações denunciadas, em harmonia aos Princípios da Legalidade e da Retroatividade Benéfica, devendo a multa proposta na inicial de 100%, ser corrigida para 75%, ficando o mesmo constituído de acordo com o quadro resumo abaixo apresentado:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	TOTAL
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2012	31/12/2012	103.655,92	77.741,94	181.397,86
	01/01/2013	31/12/2013	27.597,84	20.698,38	48.296,22
	01/01/2014	31/12/2014	-	-	-
AQUISIÇÃO DE MERC. CTE. DO ANEXO 05 SEM N.FISCAL	01/01/2012	31/12/2012	266.981,24	200.235,93	467.217,17
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS	01/01/2012	31/01/2012	765,00	573,75	1.338,75
	01/02/2012	29/02/2012	2.926,71	2.195,03	5.121,74
	01/03/2012	31/03/2012	1.017,62	763,22	1.780,84
	01/04/2012	30/04/2012	513,77	385,33	899,10
	01/05/2012	31/05/2012	933,34	700,01	1.633,35
	01/06/2012	30/06/2012	97,92	73,44	171,36
	01/07/2012	31/07/2012	100,71	75,53	176,24



	01/08/2012	31/08/2012	206,04	154,53	360,57
	01/09/2012	30/09/2012	2,38	1,79	4,17
	01/10/2012	31/10/2012	32.272,06	24.204,05	56.476,11
	01/11/2012	30/11/2012	463,42	347,57	810,99
	01/12/2012	31/12/2012	735,71	551,78	1.287,49
	01/01/2013	31/01/2013	1.585,17	1.188,88	2.774,05
	01/05/2013	31/05/2013	351,73	263,80	615,53
	01/06/2013	30/06/2013	122,40	91,80	214,20
	01/07/2013	31/07/2013	1.237,63	928,22	2.165,85
	01/08/2013	31/08/2013	1.010,48	757,86	1.768,34
	01/09/2013	30/09/2013	32.398,11	24.298,58	56.696,69
	01/10/2013	31/10/2013	663,00	497,25	1.160,25
	01/11/2013	30/11/2013	2.069,18	1.551,89	3.621,07
	01/12/2013	31/12/2013	737,00	552,75	1.289,75
	01/01/2014	31/01/2014	190,40	142,80	333,20
	01/08/2014	31/08/2014	-	-	-
	01/12/2014	31/12/2014	1.098,98	824,24	1.923,22
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	01/01/2013	30/06/2013	-	-	-
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			479.733,76	359.800,32	839.534,08

Destarte, mantenho a decisão proferida pela instância singular, corrigindo as multas aplicadas pelas razões acima expostas.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, alterando, de ofício, quanto aos valores, a decisão singular, que julgou **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001846/2017-50, lavrado em 16/08/2017, contra a empresa JOSÉ INALDO DE LIRA - ME., inscrição estadual nº 16.035.260-6, condenando-o ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 839.534,08** (oitocentos e trinta e nove mil, quinhentos e trinta e quatro reais e oito centavos), sendo **R\$ 479.733,76** (quatrocentos e setenta e nove mil, setecentos e trinta e três reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência ao artigo 150; e , art. 172, c/c , art. 391, §7º, II; , art. 397, I; e , art. 399, I , do RICMS/PB, em relação à Infração nº 0026; art. 158, I; , art. 160, I; c/fulcro , art. 646, do RICMS/PB, em relação à Infração nº 0009; e art.158, I; , e 160, I, c/c , o parágrafo único do art. 646 , todos do RICMS-PB, aprov. p/Dec. nº 18.930/97, c/fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011; e **R\$ 359.800,32** (trezentos e cinquenta e nove mil, oitocentos reais e trinta e dois centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “c” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelada a quantia de R\$ 501.820,58 (quinhentos e um mil, oitocentos e vinte reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$



250.910,29 (duzentos e cinquenta mil, novecentos e dez reais e vinte e nove centavos) de ICMS e R\$ 250.910,29 (duzentos e cinquenta mil, novecentos e dez reais e vinte e nove centavos) de multa por infração, e cancelo o valor de R\$ 119.933,44 (cento e dezenove mil, novecentos e trinta e três reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração, em obediência ao princípio da Retroatividade Benéfica.

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

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 08 de abril de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator