



PROCESSO Nº 1749022023-8 - e-processo nº 2023.000370757-5

ACÓRDÃO Nº 248/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: CP COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

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: ARTUR MENDONÇA CAVALCANTI

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - DENÚNCIA  
PARCIALMENTE CONFIGURADA. ALTERADA A  
SENTENÇA PRIMA. AUTO DE INFRAÇÃO  
PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO  
VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Inexistem incorreções ou vícios capazes de provocar a nulidade do Auto de Infração.
- A diferença apurada no Levantamento da Conta Mercadorias denuncia omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência. No caso, após a realização de diligências, a fiscalização apresentou novo Levantamento da Conta mercadorias, reduzindo os valores omitidos.
- Mantida a redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do CTN.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar quanto aos valores a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002787/2023-86**, lavrado em 12/09/2023, face a empresa **CP COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA**, Inscrição Estadual nº 16.306.170-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no **valor total de R\$ 30.499,54** (trinta mil, quatrocentos e noventa e nove reais e cinquenta e quatro centavos), **sendo R\$ 17.428,31** (dezessete mil, quatrocentos e vinte e oito reais e trinta e um centavos) **de**



**ICMS**, por infringência ao Art. 24, parágrafo único, III; Art. 158, I c/c Art. 643, §4º, II e §6º; e Art.646, parágrafo único, do RICMS/PB, e **R\$ 13.071,23** (treze mil, setenta e um reais e vinte e três centavos) **de multa por infração**, com penalidade arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor total de R\$ 255.409,68, sendo R\$ 125.526,30 de ICMS e R\$ 129.883,38 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 13 de maio de 2025.

HEITOR COLLETT  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1749022023-8 - e-processo nº 2023.000370757-5  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: CP COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
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: ARTUR MENDONÇA CAVALCANTI  
Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA. ALTERADA A SENTENÇA PRIMA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Inexistem incorreções ou vícios capazes de provocar a nulidade do Auto de Infração.
- A diferença apurada no Levantamento da Conta Mercadorias denuncia omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência. No caso, após a realização de diligências, a fiscalização apresentou novo Levantamento da Conta mercadorias, reduzindo os valores omitidos.
- Mantida a redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do CTN.

**RELATÓRIO**

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002787/2023-86**, lavrado em 12 de setembro de 2023, face a empresa **CP COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA**, Inscrição Estadual nº 16.306.170-3, relativamente aos fatos ocorridos no exercício de 2021, constando a infração de:

0769 - OMISSÃO DE SAÍAS 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.



O Auditor Fiscal lançou o crédito tributário na quantia **total de R\$ 285.909,22**, sendo **R\$ 142.954,61 de ICMS** por infringência ao Art. 158, I c/c Art. 643, §4º, II e §6º; e Art. 24, parágrafo único, III, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e **R\$ 142.954,61 de multa por infração**, com fundamento no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos Instrutórios às fls. 03 a 08 dos autos:

- Termo de Início de Fiscalização 93300008.13.00000238/2023-07, fl. 03 e 04;
- Levantamento Conta Mercadorias – Exercício 2021, fl. 05;
- Ordem de serviço Normal 93300008.12.00001645/2023-51, fl. 06 e 07;
- Termo de Encerramento de Fiscalização 93300008.13.00000742/2023-07, fl. 08;
- Planilha com o detalhamento das mercadorias objeto do Levantamento.

O contribuinte foi cientificado via DTe em 18/09/2023 (fl. 09), apresentando, por seus procuradores (fl. 20), impugnação tempestiva (fl. 10 a 19) e, conforme relatado na instância prima, com as seguintes alegações:

- A coluna de estoque inicial de 2021 quanto a de estoque final do mesmo ano possui valores idênticos, qual seja: R\$ 1.176.730,58, sendo R\$ 1.128.208,43 de estoque tributável.
- Para o caso da defendente, iniciar o ano no dia 01 de janeiro com um estoque totalmente idêntico ao do fim do mesmo ano (31 de dezembro) é situação impossível de acontecer no mundo prático mercantil.
- Foi exclusivamente pelo motivo apresentado acima (estoques idênticos considerados pela autuação) que a Conta Mercadorias repercutiu em imposto a pagar para a contribuinte.
- Se fosse diferente, ou seja, se o fiscal, ao perceber o visível equívoco nos estoques idênticos/repetidos, tivesse procedido com uma autuação, por exemplo, via Levantamento Financeiro (técnica fiscal que apura apenas receitas e despesas do exercício desconsiderando os estoques respectivos), a fiscalização teria constatado status de superávit financeiro, assim como determina a legislação estadual.
- Com estes argumentos formaliza seus pedidos:
  - a) Seja recebida a atual DEFESA ADMINISTRATIVA posto que esculpida e protocolada no tempo e forma permitidos na Lei 10.094/13;
  - b) seja a mesma acolhida pelo juízo singular, para, como forma de justiça fiscal, se dignar em reconhecer o auto de infração nº 93300008.09.00002787/2023-86 como INSUBSISTENTE, diante dos motivos de fato e de direito aduzidos.
  - c) Alternativamente, requer que se proceda com outra técnica de auditoria, como o Levantamento Financeiro, por exemplo, para que se ateste o equilíbrio entre despesas e receitas da contribuinte.

Juntou aos autos, arquivos com as planilhas (fl. 122):



- Estoque final 2021 DUPLICADO.pdf;
- ESTOQUE INICIAL 2021.pdf.

Sem informações de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP (fl. 123), ocasião na qual foram distribuídos ao Julgador Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela parcial procedência da acusação, conforme ementa abaixo:

*OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS – DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE – CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA.*

*- Inexistência, nos autos, de documentação comprobatória capaz de produzir o efeito impeditivo da constituição do crédito tributário lançado no Auto de Infração*

*- Reformadas as sanções aplicadas, aplicação da penalidade menos severa Art. 106 CTN.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.*

Cientificada da decisão de Primeira Instância, via DTe em 17/06/2024 (fl. 134) - a autuada, por seus representantes, apresentou recurso voluntário tempestivo em 16/07/2024 (fl. 136 a 140), no qual apresenta os seguintes argumentos:

- Ocorreu um grave erro nos valores dos estoques apanhados pela Fiscalização do exercício de 2021. Tanto o valor do estoque inicial quanto o valor do estoque final, importaram extamente no mesmo valor, ou seja, R\$ 1.176.730,58, sendo R\$ 1.128.208,43 de valores tributáveis.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento, que ao analisar os autos, optei por enviar os autos em diligência (fl. 142), “*para que a autoridade fazendária esclareça sobre a alegação da impugnante e reproduzida pela recorrente, da existência de exatos valores iguais de “estoque inicial” e “estoque final”, existentes no Levantamento Conta Mercadorias do exercício de 2021, realizado pela fiscalização, constantes às fls. 05 dos autos*”.

Realizada a diligência fiscal, o contribuinte foi notificado do resultado da Diligência fiscal em 04/11/2024 (fl. 147), sendo disponibilizado, via e-mail, o resultado da diligência realizada, contendo a Informação Fiscal e a Planilha do novo Levantamento da Conta Mercadoria do exercício de 2021 (fl. 144 a 150).

Sem manifestações da autuada quanto ao resultado da diligência fiscal realizada, os autos retornaram a esta relatoria, instruídos com a Informação Fiscal e com a nova Planilha do Levantamento Conta Mercadorias do exercício de 2021, elaboradas autuante (fl. 144 e 145).

**É o Relatório.**



VOTO

Trata-se de auto de infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002787/2023-86**, lavrado em 12 de setembro de 2023, face a empresa **CP COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA**, contendo a infração de 0769 - OMISSÃO DE SAÍAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS, em que o contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do Levantamento Conta Mercadorias, do exercício de 2021.

De início, importante destacar que o lançamento que constituiu o crédito tributário em questão foi procedido em conformidade às cautelas da lei, atendendo aos requisitos formais e essenciais à sua validade, não havendo casos de nulidades elencados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, sendo ofertada ao contribuinte a oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Sem preliminar a ser analisada, passemos ao mérito.

**0769 OMISSÃO DE SAÍAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS**

O lançamento fiscal trata de acusação omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em Conta Mercadorias, no exercício de 2021, conforme demonstrativos, sendo considerados infringidos os Art. 158, I c/c Art. 643, §4º, II e §6º; e Art. 24, parágrafo único, III; e Art.646, parágrafo único, todos do RICMS-PB, *verbis*:

*Art. 24. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 19:*

*Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:*

*III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunc*

*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.)*

*§ 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:*

*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.*

Em atenção aos argumentos trazidos pela recorrente, os autos foram encaminhados para Diligência Fiscal para que a autoridade fazendária esclareça sobre a existência de valores iguais de “estoque inicial” e “estoque final”, existentes no Levantamento Conta Mercadorias do exercício de 2021, realizado pela fiscalização, no valor de R\$ 1.128.208,43 de valores tributáveis.

Realizada a diligência fiscal, a Fiscalização apresentou a Informação Fiscal e nova Planilha do Levantamento da Conta Mercadoria do exercício de 2021 (fl. 144 a 150), corrigindo o valor do estoque final tributável, de forma que a diferença tributável por omissão de saídas resultou no valor de R\$ 96.823,93.

Porém, na nova planilha do Levantamento Contra Mercadorias, o auditor fiscal aplicou sobre a diferença tributável por omissões de saídas encontrada, a alíquota



de 17%, resultado em ICMS a recolher em R\$ 16.460,07 (fl. 145), sendo que à época dos fatos geradores (2021) a alíquota vigente era de 18%, de forma que o valor correto do ICMS omissis, resulta em R\$ 17.428,31 (96.823,93 x 18%).

Como penalidade foi aplicada multa de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, que de forma acertada, o julgador singular reduziu para 75% do valor do imposto, em virtude das alterações trazidas pela Lei 12.788/2023. Vejamos:

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

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

*(...)*

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

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

*f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, 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;*

A aplicação retroativa da Lei 12.788/2023, decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

*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.*

Feitas todas estas correções, o crédito tributário efetivamente devido no **Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002787/2023-86**, apresenta-se conforme tabela a seguir:

AUTO DE INFRAÇÃO					VALORES DEVIDOS					VALORES EXCLUÍDOS		
Exercício	B.C.	Aliq	ICMS	Multa100%	B.C.	Aliq	ICMS	Multa75%	Total	ICMS	Multa	Total
2021	794.192,26	18%	142.954,61	142.954,61	96.823,93	18%	17.428,31	13.071,23	30.499,54	125.526,30	129.883,38	255.409,68

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, para alterar quanto aos valores a decisão singular e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002787/2023-86**, lavrado em 12/09/2023, face a



empresa **CP COMÉRCIO DE EMBALAGENS LTDA**, Inscrição Estadual nº 16.306.170-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no **valor total de R\$ 30.499,54** (trinta mil, quatrocentos e noventa e nove reais e cinquenta e quatro centavos), **sendo R\$ 17.428,31** (dezesete mil, quatrocentos e vinte e oito reais e trinta e um centavos) **de ICMS**, por infringência ao Art. 24, parágrafo único, III; Art. 158, I c/c Art. 643, §4º, II e §6º; e Art.646, parágrafo único, do RICMS/PB, e **R\$ 13.071,23** (treze mil, setenta e um reais e vinte e três centavos) **de multa por infração**, com penalidade arremada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor total de R\$ 255.409,68, sendo R\$ 125.526,30 de ICMS e R\$ 129.883,38 de Multa por infração.

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

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por videoconferência, em 13 de maio de 2025.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator