



PROCESSO Nº 2238202022-9 - e-processo nº 2022.000438839-0

ACÓRDÃO Nº 380/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: A B CAVALCANTE EIRELI

2ª Recorrente: A B CAVALCANTE EIRELI

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relatora: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. INOCORRÊNCIA DE *BIS IN IDEM*. LEVANTAMENTO FINANCEIRO PARCIALMENTE AJUSTADO. OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO AFASTAM PRESUNÇÃO LEGAL. APLICAÇÃO RETROATIVA DA PENALIDADE MENOS SEVERA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. SENTENÇA MANTIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

A preliminar de decadência deve ser rejeitada, pois a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não declaradas pelo contribuinte, afasta a aplicação do Art. 150, § 4º, do CTN, regendo-se pelo Art. 173, I, do CTN, conforme Súmula 01 do CRF-PB. A lavratura do auto de infração e a cientificação ocorreram dentro do prazo legal.

A alegação de *bis in idem* não se sustenta, uma vez que as acusações de "FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS" e "OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO" possuem bases de cálculo distintas, não configurando duplicidade sobre o mesmo fato gerador.

O levantamento financeiro foi corretamente ajustado pela sentença, com a retirada de despesas não comprovadas pela fiscalização, mantendo-se a presunção legal de omissão de saídas, sendo ônus do contribuinte a prova em contrário, o que não foi suficientemente produzido.



O fato de a maior parte das vendas do contribuinte ser de mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção de omissão de receitas, pois o ônus de provar que as vendas omitidas se referiam exclusivamente a mercadorias já tributadas por ST recai sobre o contribuinte, não havendo comprovação integral nesse sentido.

Mantida a redução da multa em razão da retroatividade da penalidade menos severa ao contribuinte, prevista no art. 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 de ofício, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo integralmente a sentença que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003974/2022-04, lavrado em 16/01/2023 em face de A B CAVALCANTE EIRELI, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 1.868.183,82** (um milhão oitocentos e sessenta e oito mil cento e oitenta e três reais e oitenta e dois centavos), sendo **R\$ 1.067.533,60** (um milhão sessenta e sete mil quinhentos e trinta e três reais e sessenta centavos) a título de ICMS, por violação aos Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e **R\$ 800.650,22** (oitocentos mil seiscentos e cinquenta reais e vinte e dois centavos) a título de multa por infração, fundamentada no Art. 82, inciso V, alínea “f”, da Lei 6.379/96.

Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de **R\$ 408.771,79** (quatrocentos e oito mil, setecentos e setenta e um reais e setenta e nove centavos), sendo **R\$ 70.944,20** (setenta mil, novecentos e quarenta e quatro reais e vinte centavos) de ICMS e **R\$ 337.827,58** (trezentos e trinta e sete mil, oitocentos e vinte e sete reais e cinquenta e oito centavos) 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 16 de julho de 2025.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



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

GUSTAVO CARNEIRO DE OLIVEIRA
Assessor



PROCESSO Nº 2238202022-9 - e-processo nº 2022.000438839-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: A B CAVALCANTE EIRELI

2ª Recorrente: A B CAVALCANTE EIRELI

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

Relatora: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA. INOCORRÊNCIA DE *BIS IN IDEM*. LEVANTAMENTO FINANCEIRO PARCIALMENTE AJUSTADO. OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO AFASTAM PRESUNÇÃO LEGAL. APLICAÇÃO RETROATIVA DA PENALIDADE MENOS SEVERA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. SENTENÇA MANTIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

A preliminar de decadência deve ser rejeitada, pois a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não declaradas pelo contribuinte, afasta a aplicação do Art. 150, § 4º, do CTN, regendo-se pelo Art. 173, I, do CTN, conforme Súmula 01 do CRF-PB. A lavratura do auto de infração e a cientificação ocorreram dentro do prazo legal.

A alegação de *bis in idem* não se sustenta, uma vez que as acusações de "FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS" e "OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO" possuem bases de cálculo distintas, não configurando duplicidade sobre o mesmo fato gerador.

O levantamento financeiro foi corretamente ajustado pela sentença, com a retirada de despesas não comprovadas pela fiscalização, mantendo-se a presunção legal de omissão de saídas, sendo ônus do contribuinte a prova em contrário, o que não foi suficientemente produzido.

O fato de a maior parte das vendas do contribuinte ser de mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção de omissão de



receitas, pois o ônus de provar que as vendas omitidas se referiam exclusivamente a mercadorias já tributadas por ST recai sobre o contribuinte, não havendo comprovação integral nesse sentido. Mantida a redução da multa em razão da retroatividade da penalidade menos severa ao contribuinte, prevista no art. 106, II, “c” do CTN.

RELATÓRIO

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos em face da decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003974/2022-04. A autuação original foi lavrada em 16 de novembro de 2022, contra a empresa A B CAVALCANTE EIRELI, no qual constam as seguintes acusações:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: CRÉDITO TRIBUTÁRIO LEVANTADO EM RAZÃO DE TER SE CONSTATADO QUE O CONTRIBUINTE AUTUADO DEIXOU DE LANÇAR, NOS LIVROS PRÓPRIOS, DIVERSOS DOCUMENTOS DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS OU DE CONTRATAÇÃO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, OBJETO DE INCIDÊNCIA DO TRIBUTOS ESTADUAL (ICMS).

Dispositivos: Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, do RICMS/PB.

Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96

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: CONSTATADO DESEMBOLSO FINANCEIRO ACIMA DOS INGRESSOS DE RECURSOS, RAZÃO PELA QUAL DEMONSTRA IRREGULARIDADE DE OMISSÃO DE VENDAS, NO MONTANTE EM QUE DEMONSTRADO EM PLANILHAS ANEXADAS AOS AUTOS.

Dispositivos: Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, parágrafo único do RICMS/PB.

Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96



Com suporte nos fatos descritos, a fiscalização exigiu o crédito tributário no valor de **R\$ 2.276.955,60**, sendo **R\$ 1.138.477,80** de ICMS e **R\$ 1.138.477,80** de multa por infração.

A autuada foi cientificada do Auto de Infração via DT-e notificação código 006085002022 em 18/11/2022 (fl. 45). A empresa apresentou reclamação tempestiva, na qual, em síntese, requereu:

- Preliminarmente, o reconhecimento da decadência dos créditos relativos aos fatos geradores ocorridos de 01/01/2017 a 17/11/2017, com base no Art. 150, § 4º, do CTN.
- Reclamou a ocorrência de bis in idem das acusações "FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS" e "OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO".
- A nulidade e improcedência da acusação fiscal em virtude do imperfeito levantamento financeiro realizado pela autoridade fiscal.
- A improcedência do auto de infração em relação ao ICMS exigido, uma vez que as mercadorias comercializadas pelo contribuinte são submetidas à sistemática da substituição tributária, não havendo prejuízo aos cofres estaduais.
- Subsidiariamente, a redução da multa fixada por ostentar nítido caráter confiscatório.

Ao final, o contribuinte requereu a nulidade e/ou improcedência das acusações fiscais.

Concluso, o processo foi distribuído ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que lavrou sentença julgando parcialmente procedente o auto de infração, conforme ementa abaixo transcrita:

PRELIMINAR DE DECADENCIA REJEITADA. BIS IN IDEM INOCORRENCIA- 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. REDUÇÃO DA MULTA (LEI NOVA).

- A contagem do prazo decadencial para este caso é o previsto no Art. 173, I do CTN.

- A caracterização de bis in idem se dá quando fica comprovada a utilização da mesma base de cálculo para se tributar o mesmo fato mais de uma vez e não evidenciado aqui.

- 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.

- O fato de o contribuinte declarar que a maior parte de suas vendas são de mercadorias sujeitas a ST não afasta a presunção de omissão de receitas presumidas pela omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis.

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

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

A autuada foi cientificada da sentença em 04/01/2024. Diante da sucumbência parcial do crédito tributário, o sentenciante submeteu a decisão ao reexame necessário, através de recurso de ofício, em atenção à regra do art. 80 da Lei nº 10.094/2013.

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando os seguintes argumentos:

- Reconhecimento da nulidade do auto de infração ante a decadência parcial do suposto crédito tributário alusivo ao período de 01/01/2017 a 17/11/2017, nos termos do Art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.
- Reconhecimento da impossibilidade de concorrência de acusações da mesma natureza em um mesmo exercício (*bis in idem*).
- Reconhecimento da nulidade e/ou improcedência da acusação fiscal em virtude do imperfeito levantamento financeiro.
- Julgamento do auto de infração integralmente improcedente em relação ao ICMS exigido, uma vez que as mercadorias comercializadas pelo contribuinte são submetidas à sistemática da substituição tributária, não havendo prejuízo aos cofres estaduais.

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

É o relatório.

VOTO

Trata-se dos Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos em face de sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003974/2022-04, lavrado contra A B CAVALCANTE EIRELI.



O auto de infração imputou ao contribuinte a prática das infrações de "Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios" e "Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis - Levantamento Financeiro". As infrações foram enquadradas nos artigos 158, I, e 160, I, com fulcro no artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB

Passo, assim, à análise detalhada dos pontos controvertidos.

Da Preliminar de Decadência Parcial

O auto de infração imputou ao contribuinte, entre outras infrações, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, identificada através de levantamento financeiro. A empresa, em sua defesa e em sede de recurso voluntário, suscitou a preliminar de decadência parcial do crédito tributário referente ao período de 01/01/2017 a 17/11/2017. O contribuinte argumentou que, por se tratar de ICMS, imposto sujeito a lançamento por homologação, e tendo havido pagamento, ainda que parcial, o prazo decadencial aplicável seria o previsto no Art. 150, § 4º, do CTN (cinco anos a contar do fato gerador). Alegou que a notificação do auto de infração, em 18/11/2022, ocorreu após o decurso desse prazo para os fatos geradores anteriores a essa data limite.

A sentença, por sua vez, rejeitou a preliminar de decadência. Fundamentou que, neste caso, não se aplica a regra do Art. 150, § 4º, mas sim aquela prevista no Art. 173, I, do CTN, por se tratar de auto de infração lavrado em função de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, logo, não declaradas pelo contribuinte. A decisão de primeira instância citou a Súmula 01 do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba para embasar seu posicionamento.

O entendimento do sentenciante merece ser mantido. A Súmula 01 do CRF-PB é clara ao dispor que "*Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação* (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019).".

A omissão de saídas de mercadorias, tal como apurada por levantamento financeiro, pressupõe a ausência de declaração do débito correspondente, o que afasta a aplicação do Art. 150, § 4º, do CTN. Este último dispositivo se aplica quando há pagamento antecipado (ainda que a menor) de um tributo que, por sua natureza, o contribuinte tinha o dever de declarar e pagar. Na omissão de saídas não declaradas, não há o que homologar, e o fisco deve agir de ofício para constituir o crédito.

Nesse sentido, o Art. 173, I, do CTN estabelece:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

O auto de infração foi lavrado em 14 de novembro de 2022. Considerando os fatos geradores de 2017, o prazo decadencial, conforme o Art. 173, I,



do CTN, iniciaria em 01/01/2018 e se encerraria em 31/12/2022. Assim, a lavratura do auto de infração em 14/11/2022 ocorreu dentro do prazo decadencial. A cientificação do contribuinte em 18/11/2022, também ocorreu dentro do prazo.

Portanto, a decisão da sentença de rejeitar a preliminar de decadência está em conformidade com a legislação e a jurisprudência administrativa aplicável.

Da Ocorrência de *Bis in Idem*

O auto de infração apresentou duas acusações: "FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS" e "OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO". O contribuinte alegou que essas duas acusações configuram *bis in idem*, pois ambas se referem à omissão de saídas tributáveis nos mesmos exercícios financeiros (2017 a 2021), diferenciando-se apenas pela metodologia de apuração. Argumentou que o fisco não poderia cobrar o imposto duas vezes pelo mesmo fato gerador.

A sentença refutou a alegação de *bis in idem*, fundamentando que a caracterização da concorrência exige a utilização da mesma base de cálculo para tributar o mesmo fato mais de uma vez, o que não foi evidenciado no caso.

Nesta questão, a sentença distinguiu as duas acusações, afirmando que a primeira (falta de lançamento de NF de aquisição) teve como base as notas fiscais destinadas à autuada e não lançadas, cujos valores de desembolso foram a base para a autuação. Já a segunda (omissão de saídas por levantamento financeiro) demonstrou que as receitas da empresa não foram suficientes para cobrir as despesas assumidas, tratando-se, portanto, de bases de cálculo diferentes.

De fato, verifica-se dos autos que as bases de cálculo utilizadas para cada acusação, embora presumam uma omissão de saídas, partem de indícios e metodologias distintas. A infração "FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS" está diretamente ligada à inobservância da obrigação acessória de registrar documentos fiscais de entrada, que, por presunção legal, indicam saídas omitidas. Por outro lado, a "OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO" decorre da constatação de que os desembolsos superaram as receitas, configurando um déficit financeiro.

Acertadamente afirmou o sentenciante:

"Ademais, oportuno esclarecer que o que serviu de base para lavratura do auto de infração ora guerreado foram as notas fiscais destinadas a Autuada e não lançadas em seu livro de Registro de Entradas cujos valores de desembolso foram base para autuação da acusação FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. Já a acusação OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO temos a demonstração de que as receitas da empresa não foram suficientes para cobrir as despesas assumidas demonstrando que se trata de bases de cálculo diferentes."



Dessa forma, não há a duplicidade de exigência sobre a mesma base de cálculo ou fato gerador de modo a configurar *bis in idem*, sendo as acusações autônomas em sua apuração, mesmo que ambas presumam uma omissão de saídas.

Da Nulidade e Improcedência do Levantamento Financeiro

O contribuinte alegou que o levantamento financeiro é nulo e improcedente, pois a acusação não estaria minimamente instruída com os elementos necessários à identificação dos fatos geradores, e a fiscalização teria indicado valores aleatoriamente, sem a devida comprovação da origem das receitas e despesas. Argumentou que isso prejudica o direito de defesa e macula a liquidez e certeza do crédito tributário.

Considerando os argumentos do contribuinte, a sentença reconheceu a necessidade de ajustes no levantamento financeiro. Considerou que as despesas arroladas no Levantamento Financeiro não estavam acompanhadas de provas documentais e que, em alguns casos, os valores se repetiam, indicando arbitramento.

Assim, o sentenciante determinou a descon sideração de diversas despesas não comprovadas para os exercícios de 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021, o que resultou na redução do ICMS devido. A sentença também destacou que a presunção de omissão de saídas é *juris tantum*, cabendo ao contribuinte o ônus da prova em contrário.

Neste aspecto, a decisão singular observou que "*Verifica-se que a defesa não adentra no mérito da questão quanto a esta acusação prevalecendo a presunção aqui apontada e mantido o valor do tributo como demonstra a fiscalização.*".

A atuação do julgador fiscal de primeira instância foi correta ao analisar a questão do levantamento financeiro. A presunção de omissão de saídas por superávit de desembolsos sobre receitas está prevista no Art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB. Contudo, essa presunção é relativa (*juris tantum*), o que significa que pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte.

O Art. 646 do RICMS/PB dispõe:

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.



Assim, a sentença acatou parcialmente o argumento da defesa, desconsiderando as despesas que não possuíam comprovação documental, o que resultou na redução do crédito tributário.

Isso demonstra que o julgador fiscal agiu com o devido zelo na análise das provas e não arbitrou valores de forma discricionária, mas sim se pautou na ausência de comprovação das despesas alegadas pelo contribuinte. Ademais, o ônus da prova, nos termos do Art. 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/2013, compete a quem a aproveita, ou seja, ao contribuinte, para ilidir a presunção legal.

A Lei nº 10.094/2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, estabelece:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

A jurisprudência administrativa do CRF/PB, citada pelo próprio contribuinte, aponta que a fiscalização deve demonstrar o desembolso não contabilizado quando há saldo de Caixa e/ou Bancos. No entanto, a decisão de primeira instância já realizou ajustes no crédito tributário com base na ausência de comprovação dessas despesas, conforme tabelas apresentadas na sentença.

Dessa forma, a alegação genérica do contribuinte de ausência de origem dos números sem a devida contraprova documental não é suficiente para anular o auto de infração como um todo, especialmente após os ajustes já realizados.

Da Improcedência por Operações Sujetas à Substituição Tributária

O contribuinte argumentou que o auto de infração deveria ser integralmente improcedente porque a empresa comercializa produtos sujeitos ao regime de substituição tributária progressiva ("para frente"), como peças e acessórios para veículos automotores. Alegou que, nessas operações, o ICMS já é retido e recolhido na origem pelos contribuintes substitutos, de modo que eventual "omissão de saídas" por parte da empresa não resultaria em prejuízo aos cofres estaduais.

A sentença, ao abordar este ponto, reconheceu que o contribuinte apresenta percentuais de entradas de mercadorias sujeitas à sistemática de substituição tributária variando de 92% a 97%.

No entanto a decisão, concluiu que:

"Quando se fala em quase totalidade das mercadorias deve-se levar em consideração um conceito de arredondamento ou seja 99,99% é 100%, diferenças de 2%, 3% ou 4% não serão considerados arredondamento, prevalece a presunção de que as vendas pretéritas foram de mercadorias tributáveis mesmo porque se foi demonstrado que se vendeu mercadorias sem emissão de notas fiscais é de se presumir que estas são de tributação normal mesmo sendo o percentual pequeno de mercadorias."



A decisão de primeira instância reforçou que *"não faria sentido omitir vendas de mercadorias sujeitas a ST mas sim de mercadorias tributáveis sendo ônus do contribuinte a prova em contrário."*

O entendimento da sentença deve ser mantido. A presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços tributáveis, conforme o Art. 646 do RICMS/PB, permanece válida, sendo ônus do contribuinte provar a improcedência dessa presunção. O fato de a empresa comercializar majoritariamente produtos sujeitos à ST não afasta automaticamente a possibilidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, especialmente considerando que a própria autuada reconhece um percentual não desprezível de operações fora do regime de substituição tributária (de 3% a 8%).

A presunção estabelecida pelo Art. 646 do RICMS/PB visa coibir a supressão do imposto estadual. A simples alegação de que a maior parte das vendas é de mercadorias sujeitas a ST não constitui prova suficiente para ilidir a presunção legal em sua totalidade, especialmente se há indícios de omissão de vendas não amparadas pela sistemática da ST. O ônus da prova para afastar a presunção recai sobre o contribuinte, que detém a intimidade de sua escrita fiscal e contábil.

A sentença destaca a redação do Art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, que estabelece:

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.

Apesar da invocação de precedentes do CRF/PB pelo recorrente, que em situações específicas afastaram a denúncia de omissão de saídas quando o contribuinte operava "quase que exclusivamente" com mercadorias sujeitas a ST, verifica-se que a jurisprudência deste Órgão Colegiado sofreu mudanças em julgados mais recentes para entender que deve ser mantida a acusação quando o contribuinte não conseguir provar a improcedência da presunção legal, demonstrando a não ocorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Dessa forma, em resumo, o fato de o contribuinte realizar a comercialização de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária não conduz ao afastamento automático da presunção legal de omissão de vendas sem o recolhimento do ICMS devido, devendo, para tanto, demonstrar a improcedência da



autuação, comprovando a não existência de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, o que não ocorreu.

Este entendimento está de acordo com a jurisprudência mais recente do CRF/PB, balizado, com precisão, no Acórdão CRF/PB de nº 297/2024, lavrado pelo Conselheiro Heitor Collet, cujo excerto segue transcrito:

“(…) Ora, a substituição tributária não se confunde com isenção, imunidade ou não incidência; portanto, é perfeitamente válida a aplicação do comando supracitado ao caso em análise, dado que o sujeito passivo promove vendas de mercadorias tributáveis, independentemente do regime de tributação dessas mercadorias.

Assim, mesmo que o contribuinte operasse com 100% de suas mercadorias sujeitas ao regime da ST, as infrações elencadas pela fiscalização podem levar a conclusão material de que houve vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do ICMS.

É fato incontroverso que a exação em análise decorre da aplicação de técnicas de auditoria validadas pela legislação, com a identificação da base de cálculo das operações que foram realizadas à margem da legislação.

Em verdade, o que se está a exigir não é o recolhimento do ICMS – ST do contribuinte na condição de substituído tributário, mas sim a carga tributária omitida em razão de aquisições de mercadorias (ainda que submetidas à substituição tributária) sem documentação fiscal.

Por uma questão de lógica, ainda que sujeitas à substituição tributária, caso as operações não tenham sido acobertadas por documento fiscal, não há o que se falar em retenção de recolhimento do ICMS devido e, por tal motivo, não deve prevalecer o argumento segundo o qual cabe apenas ao remetente das mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, no que diz respeito às operações futuras, pois, até mesmo para as operações nas quais há emissão de nota fiscal, o artigo 391, §7º, II do RICMS/PB autoriza que seja atribuída a responsabilidade ao adquirente, nos casos em que não houver retenção antecipada.(…)”

O Acórdão supracitado está de acordo com o Parecer nº 009/2024 – PGE/SRFL, da Assessoria Jurídica deste CRF/PB, cujos fundamentos vêm, já há algum tempo, sendo acatados por este Colegiado Administrativo.

Pelo exposto, conclui-se que a omissão de documentos fiscais de aquisição pelo contribuinte repercutiu na falta de recolhimento do imposto, ficando demonstrada a pertinência da exigência fiscal.

Da Correção do Percentual da Multa por Infração e a Retroatividade Benigna

A fiscalização aplicou a penalidade prevista no Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, que à época dos fatos geradores previa uma multa de 100% (cem por cento).

A sentença, contudo, realizou a correção do percentual da multa aplicada. Essa alteração foi motivada pela superveniência da Lei nº 12.788/2023, que reduziu o percentual da multa para 75%. O sentenciante observou o instituto da retroatividade benigna, conforme o art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional.

O referido dispositivo estabelece que:



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.

A sentença corretamente aplicou a lei mais benéfica ao contribuinte em um caso de ato não definitivamente julgado, resultando na diminuição do valor da multa e, conseqüentemente, do crédito tributário total. Essa decisão não apenas está de acordo com a legislação vigente, mas também reforça a segurança jurídica e o princípio da retroatividade benéfica. A tabela final da sentença ilustra claramente o impacto dessa correção, discriminando o ICMS e a multa para cada período e infração.

Por todo exposto, entendo que não há reparos a fazer na decisão monocrática que declarou a procedência parcial do feito fiscal, devendo ser mantida, por seus próprios fundamentos.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovisionamento de ambos, mantendo integralmente a sentença que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003974/2022-04, lavrado em 16/01/2023 em face de A B CAVALCANTE EIRELI, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 1.868.183,82** (um milhão oitocentos e sessenta e oito mil cento e oitenta e três reais e oitenta e dois centavos), sendo **R\$ 1.067.533,60** (um milhão sessenta e sete mil quinhentos e trinta e três reais e sessenta centavos) a título de ICMS, por violação aos Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e **R\$ 800.650,22** (oitocentos mil seiscentos e cinquenta reais e vinte e dois centavos) a título de multa por infração, fundamentada no Art. 82, inciso V, alínea "f", da Lei 6.379/96.

Mantenho cancelado o crédito tributário no valor de **R\$ 408.771,79** (quatrocentos e oito mil, setecentos e setenta e um reais e setenta e nove centavos), sendo **R\$ 70.944,20** (setenta mil, novecentos e quarenta e quatro reais e vinte centavos) de ICMS e **R\$ 337.827,58** (trezentos e trinta e sete mil, oitocentos e vinte e sete reais e cinquenta e oito centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 16 de julho de 2025.

Vinícius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator