



PROCESSO Nº 0043782020-6 - e-processo nº 2024.000000960-8

ACÓRDÃO Nº 579/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: CLAUDEMIR DA COSTA - ME

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - PATOS

Autuante: ELVIS FRANCELINO PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL.
LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXCLUSÃO DO
MONTANTE RELATIVO AO PREJUÍZO BRUTO COM
MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO
TRIBUTÁRIA. MANTIDA DECISÃO SINGULAR. AUTO
DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.
RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal juris tantum de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. “In casu”, a identificação pela primeira instância da ocorrência de prejuízos brutos com mercadorias sujeitas à substituição tributária, levantado nas Contas Mercadorias, fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

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 *desprovidimento*, mantendo a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000004/2024-00, lavrado em 02/1/2024, contra a empresa CLAUDEMIR DA COSTA - ME, inscrição estadual nº 16.131.380-9, condenando-a ao crédito tributário no valor de R\$ **321.418,81** (trezentos e vinte e um mil, quatrocentos e dezoito reais e oitenta e um centavos), sendo R\$ **183.667,89** (cento e oitenta e três mil, seiscentos e sessenta e sete reais e oitenta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I c/c art. 643, § 4º, I e 6º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e R\$ **137.750,92** (cento e trinta e sete mil, setecentos e cinquenta reais e



noventa e dois centavos) a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, “f”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 538.954,19 (quinhentos e trinta e oito mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e dezenove centavos), sendo R\$ 307.973,82 (trezentos e sete mil, novecentos e setenta e três reais e oitenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 230.980,37 (duzentos e trinta mil, novecentos e oitenta reais e trinta e sete centavos), de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de novembro de 2024.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, HEITOR COLLETT E VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0043782024-6 - e-processo nº 2024.000000960-8

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: CLAUDEMIR DA COSTA - ME

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: ELVIS FRANCELINO PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXCLUSÃO DO MONTANTE RELATIVO AO PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MANTIDA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal juris tantum de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. “In casu”, a identificação pela primeira instância da ocorrência de prejuízos brutos com mercadorias sujeitas à substituição tributária, levantado nas Contas Mercadorias, fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso de ofício* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000004/2024-00, lavrado em 02/1/2024, em desfavor da empresa CLAUDEMIR DA COSTA - ME, inscrita no CCICMS-PB nº 16.131.380-9, no qual consta a seguinte acusação:

0770 - OMISSAO DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, uma vez que a soma dos desembolsos no exercício se evidenciou superior à receita do estabelecimento. O ARQUIVO DENOMINADO INFRAÇÃO 01 APRESENTA O DETALHAMENTO DO PROCEDIMENTO DE INFRAÇÃO



Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I c/c 643, § 4º, I e 6º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96.	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Períodos: exercícios de 2020 e 2021.	

Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ 860.373,00, sendo R\$ 491.641,71 de ICMS, e R\$ 368.731,29 a título de multa por infração.

Instruem os autos às fls. 3 a 20: Ordem de Serviço Normal, Termo de Início de Fiscalização, Ficha cadastral do contribuinte, Informativo Fiscal, Levantamentos Financeiros dos exercícios de 2020 e 2021, documentos probatórios das despesas realizadas.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 08/1/2024, fl. 21, a autuada apresentou reclamação tempestiva, trazendo, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa, fls. 22 a 25 e anexos às fls. 26 a 32:

- que o auditor fiscal não levou em consideração que as mercadorias adquiridas pela empresa são, na sua grande maioria, substituição tributária de ICMS, onde a empresa pratica atividade mista com mercadorias tributáveis e não tributáveis;

- que levando em consideração que 74% das mercadorias adquiridas no ano de 2020 são de substituição tributária, onde a base de cálculo deveria ser R\$ 394.477,18 e o ICMS cobrado de R\$ 71.005,89. Já durante o período de 2021 as operações com mercadorias com substituição tributária corresponde a 81%, onde a base de cálculo seria de R\$ 238.109,63 e ICMS devido de R\$ 42.859,73;

- com base nestes dados, solicita que seja recalculado o valor devido pelo contribuinte para que seja realizado o pagamento do ICMS realmente devido ou que seja declarada a anulação do referido Auto de Infração e da penalidade aplicada.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela *parcial procedência* das acusações, fls. 36 a 43, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. EXPURGO DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA EM PARTE. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE.



É pacífico o entendimento acerca da existência de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, quando se constatar a ocorrência de despesas que superam as receitas declaradas, via levantamento financeiro, no entanto, no caso concreto dos autos, verifica-se a parcialidade da exigência fiscal apurada no levantamento financeiro, diante da constatação de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, devendo ser expurgada a parcela já tributada na fonte no déficit financeiro apurado, restando a parcela alcançada pela presunção legal com mercadorias tributáveis insculpida no artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 06/8/2024, fl. 45, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Em ato contínuo, os autos foram remetidos a esta Casa, e distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento 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 93300008.09.00000004/2024-00, lavrado em 02/1/2024, contra a empresa CLAUDEMIR DA COSTA - ME, qualificada nos autos, que visa a exigir o crédito tributário decorrente de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, constatadas mediante a realização dos procedimentos de auditoria fiscal por meio de Levantamentos Financeiros dos exercícios de 2020 e 2021.

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.

Não havendo recurso voluntário, passemos a análise de mérito, no que concerne ao objeto do recurso de ofício.

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 parágrafo único do art. 646 do RICMS, 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) suprimimentos 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.



Trata-se de empresa, cuja atividade econômica é de comércio varejista de alimentos (supermercado), que se defende da autuação alegando que a maior parte de suas compras é com produtos sujeitos a substituição tributária, solicitando que afaste os valores proporcionais a tais aquisições.

A primeira instância afastou esta possibilidade aventada pela defesa, pois, tratando-se de levantamento financeiro, as aquisições de todas as mercadorias, independente de seus regimes de tributação, representam dispêndios realizados no exercício, cujos valores de despesas tem que ser considerados nessa técnica de auditoria fiscal. Vejamos o texto da sentença:

“Na verdade, estas mercadorias devem compor o levantamento financeiro, juntamente com as mercadorias tributáveis, pois ambas apenas diferem quanto ao regime de tributação inerente a sua classificação tributária, e não quanto ao tratamento financeiro, visto representarem dispêndios realizados no exercício, ou seja, são despesas realizadas pela empresa que foram pagas e que não devem ser excluídas da movimentação real em face de sua tipificação tributária.”

Contudo, diante do levantamento de operações com mercadorias submetidas ao regime da substituição tributária, o diligente Julgador verificou a existência de prejuízo bruto com as mercadorias submetidas à substituição tributária, mediante levantamento da Conta Mercadorias das respectivas operações, para efeito de dedução da repercussão tributária dos Levantamentos Financeiros apurados, o que reduziu as bases de cálculos do ICMS devido nos dois exercícios denunciados, sendo este o objeto do recurso de ofício.

Pois bem. É pacífico o entendimento dos órgãos julgadores de que sendo constatada a existência de prejuízo bruto apurado nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, verificado em levantamento da Conta Mercadorias, deve ser abatido da diferença apurada no Levantamento Financeiro do mesmo exercício, pois, neste há que se reportar tão somente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Vejamos alguns Acórdãos relacionados a esta matéria:

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXPURGO DAS DESPESAS ARBITRADAS E DO PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIA SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. RECURSO DE OFICIO. DESPROVIMENTO.

A ocorrência de despesas incorridas superiores as receitas auferidas, detectada através do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do ICMS, ressalvado ao sujeito passivo a prova da improcedência da acusação. Derrocada de parte dos créditos tributários após a exclusão das despesas arbitradas e do prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e não tributadas. (g. n.)

e-processo nº 2022.000192350-9



SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
ACÓRDÃO Nº 341/2023
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

OMISSÃO DE SAÍDAS - CONTA MERCADORIAS - INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUENTES DO SIMPLES NACIONAL - IMPROCEDÊNCIA - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - EXCLUSÃO DO MONTANTE RELATIVO AO PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS APURADO POR MEIO DA CONTA MERCADORIAS - IRREGULARIDADE NÃO CONFIGURADA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A técnica da Conta Mercadorias - Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, que o colocam em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção juris tantum de omissão de receitas.

- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, a identificação de ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas, apurado no levantamento da Conta Mercadorias do exercício autuado, fez sucumbir o crédito tributário originalmente lançado. (g.n.)

PROCESSO Nº 1363572017-8

ACÓRDÃO Nº 0450/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Neste norte, o Julgador *a quo* extraiu do Dossiê do contribuinte dos exercícios de 2020 e 2021, com base nas declarações na sua EFD, os dados relativos às operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária (estoques, entradas e saídas), e realizou a conta mercadorias [vendas – (estoque inicial + compras – estoque final)], verificando prejuízo bruto nos dois períodos analisados, sendo de R\$ 1.000.829,16 no exercício de 2020, e de R\$ 710.136,44 no exercício de 2021, conforme levantamento e cálculo verificado em sua sentença.

Assim, a instância prima corrigiu o crédito tributário dos dois exercícios denunciados, excluindo o prejuízo bruto das mercadorias sujeitas à substituição tributária da repercussão identificada no levantamento financeiro.

Em obediência ao Princípio da Verdade Material, deve esta Colenda Corte acompanhar a decisão singular, e acatar a real repercussão tributária com mercadorias tributáveis, via Levantamento Financeiro, sobre os exercícios de 2020 e 2021, abatendo as parcelas de operações com prejuízo bruto sobre movimentação com mercadorias sem incidência tributária nas saídas subsequentes, devendo ser corrigido os



resultados dos Levantamentos Financeiros originais, ficando o crédito tributário constituído de acordo com o quadro resumo abaixo:

EXERCÍCIO DE 2020	Valores (R\$)
Omissões de Vendas apurada no Levantamento Financeiro (a)	1.502.901,41
Prejuízo Bruto apurado na verificação da Conta Mercadorias c/ mercadorias sujeitas à substituição tributária. (b)	1.000.829,16
Diferença tributável (a) - (b) = (c)	502.072,25
ICMS devido (18% x (c)) = (d)	90.373,00
Multa por infração (75% x (d)) = (e)	67.779,75
Total devido [(d) + (e)]	158.152,75

EXERCÍCIO DE 2021	Valores (R\$)
Omissões de Vendas apurada no Levantamento Financeiro (a)	1.228.441,42
Prejuízo Bruto verificado na Conta Mercadorias c/ mercadorias sujeitas à substituição tributária. (b)	710.136,44
Diferença tributável (a) - (b) = (c)	518.304,98
ICMS devido (18% x (c)) = (d)	93.294,89
Multa por infração (75% x (d)) = (e)	69.971,17
Total devido [(d) + (e)]	163.266,06

Diante da realidade dos fatos, por ser de lúdima justiça fiscal, mantenho as correções realizadas pela instância prima, devendo o crédito tributário ficar de acordo com o quadro resumo abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	TOTAL
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2020	31/12/2020	90.373,00	67.779,75	158.152,75
	01/01/2021	31/12/2021	93.294,89	69.971,17	163.266,06
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			183.667,89	137.750,92	321.418,81

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do *recurso de ofício*, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, mantendo a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000004/2024-00, lavrado em 02/1/2024, contra a empresa CLAUDEMIR DA COSTA - ME, inscrição estadual nº 16.131.380-9, condenando-a ao crédito tributário no valor de R\$ **321.418,81** (trezentos e vinte e um mil, quatrocentos e



dezoito reais e oitenta e um centavos), sendo R\$ **183.667,89** (cento e oitenta e três mil, seiscentos e sessenta e sete reais e oitenta e nove centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I c/c art. 643, § 4º, I e 6º, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e R\$ **137.750,92** (cento e trinta e sete mil, setecentos e cinquenta reais e noventa e dois centavos) a título de multa por infração, arremada no artigo 82, V, “F”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o valor de R\$ 538.954,19 (quinhentos e trinta e oito mil, novecentos e cinquenta e quatro reais e dezenove centavos), sendo R\$ 307.973,82 (trezentos e sete mil, novecentos e setenta e três reais e oitenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 230.980,37 (duzentos e trinta mil, novecentos e oitenta reais e trinta e sete centavos), de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de novembro de 2024.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator