



PROCESSO Nº 1304902023-7 - e-processo nº 2023.000240606-7

ACÓRDÃO Nº 322/2025

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: LCMR COMÉRCIO LTDA

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

Autuante: NELSON TADEU GRANEIRO COSTA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - AQUISIÇÃO DE
MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS -
DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA -
VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO
FISCAL - DENÚNCIA PARCIALMENTE
COMPROVADA - RETROATIVIDADE DA NORMA
MAIS BENÉFICA - ALTERADA A DECISÃO
RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO
PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Levantamento Quantitativo realizado com base nas informações prestadas pela própria autuada, por meio do SPED, tem a potencialidade de detectar a aquisição de mercadorias com receitas omitidas e a realização de vendas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais. Ajustes em virtude das provas contidas nos autos e na retroatividade da norma mais 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 parcial provimento, alterando a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001933/2023-56, lavrado em 28 de junho de 2023, contra a empresa LCMR COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.225.150-5, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário total de R\$ 394.874,90 (trezentos e noventa e quatro mil, oitocentos e setenta e quatro reais e noventa centavos), sendo R\$ 225.642,80 (duzentos e vinte e cinco mil, seiscentos e quarenta e dois reais e oitenta centavos) de ICMS, por infringência aos Arts. 158, I do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, Com fulcro no “caput” do §8º e no seu II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 c/c Art. 158, I, e, Art. 160, I, do RICMS/PB, aprov. pelo



Decreto nº 18.930/97 e R\$ 169.232,10 (cento e sessenta e nove mil, duzentos e trinta e dois reais e dez centavos) de multa por infração, por infringência ao Art. 82, V, “a” e “f”, da Lei n.6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 107.079,08 (cento e sete mil, setenta e nove reais e oito centavos), pelas razões expostas.

Intimações necessárias, a cargo da repartição preparadora, na forma da legislação de regência.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de junho de 2025.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO
Assessor



PROCESSO Nº 1304902023-7 - e-processo nº 2023.000240606-7

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: LCMR COMÉRCIO LTDA

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

Autuante: NELSON TADEU GRANEIRO COSTA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - DENÚNCIA PARCIALMENTE COMPROVADA - RETROATIVIDADE DA NORMA MAIS BENÉFICA - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Levantamento Quantitativo realizado com base nas informações prestadas pela própria autuada, por meio do SPED, tem a potencialidade de detectar a aquisição de mercadorias com receitas omitidas e a realização de vendas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais. Ajustes em virtude das provas contidas nos autos e na retroatividade da norma mais benéfica.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso de ofício interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001933/2023-56, lavrado em 28 de junho de 2023, contra a empresa LCMR COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.225.150-5, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0665 - AQUISICAO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCICIO FECHADO) (PERIODO ATE 27/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS, COM RECEITAS PROVENIENTES DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.



Dispositivos: Arts. 158, I do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, Com fulcro no §8º, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

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

0666 - AQUISICAO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCICIO FECHADO)(PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS, COM RECEITAS PROVENIENTES DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.

Dispositivos: Art. 158, I do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, Com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996.

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

0832 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >>

O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, infração constatada por meio de levantamento quantitativo, que identificou operações efetuadas sem emissão de documentos fiscais, fato que culmina na falta de recolhimento do imposto e, conseqüentemete, na inexistência de lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, INFRAÇÃO CONSTATADA POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, QUE IDENTIFICOU OPERAÇÕES EFETUADAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, FATO QUE CULMINA NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO E, CONSEQUENTEMENTE, NA INEXISTÊNCIA DE LANÇAMENTO DOS VALORES CORRESPONDENTES EM SUA ESCRITA.

Dispositivos: Art. 158, I, e, Art. 160, I, do RICMS/PB, aprov. pelo Decreto nº 18.930/97.

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

Por decorrência, o representante Fazendário lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 501.953,98 (quinhentos e um mil novecentos e cinquenta e três reais e noventa e oito centavos), sendo R\$ 250.976,99 (duzentos e cinquenta mil novecentos e setenta e seis reais e noventa e nove centavos) de ICMS e R\$ 250.976,99 (duzentos e cinquenta mil novecentos e setenta e seis reais e noventa e nove centavos) de multa por infração, por infringência aos artigos e cominação das penalidades previstas nos dispositivos transcritos acima.

Após cientificada em 28/06/2023 (DT-e), a autuada apresentou impugnação tempestiva contra o lançamento do crédito tributário consignado no Auto de Infração em análise, por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) preliminarmente, erro no enquadramento legal das infrações de aquisição de mercadorias com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas (0665 e 0666);



- b) questão prejudicial de mérito – levantamento quantitativo de mercadorias confuso e sem individualização das condutas ditas infringentes;
- c) questão prejudicial de mérito – levantamento quantitativo de mercadorias com itens sujeitos à substituição tributária;
- d) no mérito, que a empresa vende apenas para órgãos públicos, ou seja, comercializa seus produtos por meio de licitação.
- e) Defende que, na maioria das vezes, precisa emitir uma nota fiscal cuja natureza da operação é “Remessa para venda fora do estabelecimento (CFOP 5904)”, e tal fato não foi observado pela fiscalização, o que gerou cobrança em duplicidade.

Ato contínuo, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal TARCISO MAGALHÃES MONTEIRO DE ALMEIDA, que solicitou a realização de diligência fiscal, para sanar dúvidas relacionadas ao argumento de cobrança em duplicidade.

Como resultado, a fiscalização acatou as argumentações de duplicidade, realizando ajustes nas planilhas descritivas, conforme Informação Fiscal colacionada às fls. 384 e seus anexos (fls. 385-588).

Notificado sobre o resultado da diligência (fls. 592-596), o impugnante apresenta nova impugnação (fls. 597-607), na qual reafirma os pontos levantados anteriormente, complementando que o autuante deixou de retirar do LQM outras mercadorias cujo CFOP também não deveria repercutir em aquisição ou vendas sem documentação fiscal, como os CFOP's de retorno de bem recebido para demonstração ou até os CFOP's de mercadorias sujeitas à substituição tributária (5405 e 5403).

Após o retorno dos autos à GEJUP, o julgador monocrático decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (EXERCÍCIO FECHADO – INFRAÇÕES 0665 E 0666). VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL (INFRAÇÃO 832). LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. EXCLUSÃO DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REDUÇÃO REALIZADA PELA FISCALIZAÇÃO EM DILIGÊNCIA. DUPLICIDADES. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA MULTA POR INFRAÇÃO IMPOSTA. APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEI MAIS BENÉFICA A FATO NÃO DEFINITIVAMENTE JULGADO. ART. 106, II, “C” DO CTN. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS EM PARTE.

- Do levantamento quantitativo, realizado com base nas declarações do próprio contribuinte autuado, evidenciou-se a omissão de saídas pretéritas, bem como saídas de mercadorias sem documento fiscal, configurando-se a falta de recolhimento do ICMS. Todavia, mercadorias submetidas ao recolhimento antecipado do ICMS, por substituição tributária, devem ser afastadas da denúncia, uma vez que não se verifica a ausência de recolhimento do imposto nesses casos. Além disso, com base nas provas aduzidas pela defesa e confirmadas pela fiscalização em diligência, parte do



crédito tributário foi retirado, em razão da duplicidade de cobranças identificadas.

- Redução das penalidades aplicadas, em razão da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, nos termos do artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Após ciência da decisão singular, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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 supracitado, que exige crédito tributário decorrente das acusações acima descritas.

Considerando que foi interposto apenas o recurso de ofício contra decisão monocrática, a análise do efeito devolutivo do recurso restará adstrito às fundamentações utilizadas pela instância prima.

Em análise preliminar, ao tratar do tópico de defesa relativo à aplicação do levantamento quantitativo com itens sujeitos à substituição tributária, o julgador monocrático asseverou o seguinte:

Da análise do material probatório acostado, verifica-se que assiste razão ao reclamante, uma vez que resta comprovado a inclusão de dois produtos sujeitos ao recolhimento por substituição tributária à época dos fatos geradores, com CFOP 54052 e 54033, conforme dados da própria planilha de acusação.

Os produtos são:

a) leite em pó (NCM/SH 0402.1 e 0402.2) – incluído nas planilhas finais (após diligência) às fls. 461-482;

b) macarrão (NCM/SH 1902) – incluído nas planilhas finais (após diligência) às fls. 483-492.

Estes produtos constam expressamente no Anexo V do RICMS/PB. Portanto, em razão do recolhimento do ICMS em etapa anterior, em razão da sistemática da substituição tributária, devem ser retirados dos cálculos apresentados pela fiscalização, de forma individualizada, por infração.

Operações com mercadorias submetidas à ST, em etapa precedente, têm a saída subsequente sem repercussão tributária, fato que ocorreria caso a mercadoria fosse submetida à tributação normal.

Ou seja, é permitido inferir que as operações com mercadorias do Anexo 05 do RICMS/PB (leite em pó e macarrão espaguete), destacadas pela



fiscalização, em tese, já tiveram o ICMS devido por toda a cadeia tributária recolhido.

Pois bem, no que se refere às acusações 0665 e 0666, que tratam de aquisição de mercadorias com receitas omitidas, o Conselho de Recursos Fiscais firmou entendimento diverso, sendo relevante reproduzir as razões de decidir do Acórdão nº 297/2024, que delimita pontualmente a questão:

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.

Sobre o tema, convém transcrever o seguinte trecho do Parecer nº 009/2024 – PGE/SRFL, emitido pela Assessoria Jurídica desta Casa, no qual restou consignado:

“A duas, por sua vez, deve-se destacar que, independentemente do regime de tributação a que está inicialmente submetido o contribuinte ou, ainda que as mercadorias de forma geral estejam inseridas ao sistema de substituição tributária no ICMS, nada há que prove que o ICMS ST das saídas omitidas foi recolhido e nada há que indique o dever de observar as saídas declaradas e conhecidas como suficiente para corresponder com as saídas marginais, como se fossem estas de mesma natureza.

Com efeito, o fato do contribuinte possuir mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, frise-se, não faz concluir, por si só, que até mesmo as saídas que o mesmo omite estão submetidas ao mesmo tratamento tributário.



Em verdade, inexistente presunção no sentido que contribuinte, uma vez tenha omitido saídas ou ocultado escrituração, assegura que as saídas omitidas deram-se por substituição tributária.

Quem assegura que aquele que realiza suas atividades “por fora” na hora de escriturar as aquisições também não realiza saídas “por fora” da substituição tributária? Nada há na lei que exclua a presunção de saídas tributáveis para quem está submetido a tal regime de tributação em suas operações.

Ou seja, não se pode concluir ou presumir que as saídas foram tributadas dentro do valor tributável do regime da substituição tributária.

Por sua vez, a legislação autoriza a presunção juris tantum de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

Assim, uma vez posta a diferença omitida, resta subsumida a presunção de omissão de saída pretérita de mercadoria tributável, sem prejuízo de prova em contrário, o que o contribuinte não desincumbiu na presente seara”.

Esta fundamentação se enquadra perfeitamente ao caso em concreto, motivo pelo qual, neste particular, em respeito ao princípio da colegialidade, deve ser provido o recurso de ofício, para que seja mantido o posicionamento do Tribunal Pleno, no sentido de que não se está a exigir 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 sua vez, em relação à acusação 0832 – vendas sem emissão de documentação fiscal, assiste razão ao julgador monocrático quando afirma que “a acusação deveria ter sido pela “falta de recolhimento do ICMS-ST””, pois, existindo a nota fiscal de entrada, caberia à fiscalização demonstrar a inexistência de retenção e/ou recolhimento nas operações de entradas e, assim, a exação adequada deveria ser efetivada com a margem de agregação correspondente prevista no regramento da substituição tributária, motivo pelo qual, nesse particular, deve ser reconhecida a improcedência do lançamento, em relação a essas operações.

Prosseguindo na análise do caso, o julgado singular, com base nas informações prestadas pela fiscalização após a diligência, expurgou do lançamento os valores relativos a operações que foram duplicadas no levantamento, em virtude de não ter sido observado que, para as vendas direcionados aos órgãos públicos, eram emitidas notas fiscais com o CFOP 5904, conforme a seguinte manifestação constante na Informação Fiscal de fls. 384:

Conforme alegação do autuado, o trabalho de fiscalização, por falha na filtragem, considerou o CFOP 5904 – Remessa para venda fora do estabelecimento, de forma errônea, ocasionando, em alguns produtos, saídas em duplicidade.

Neste caso, ao proceder aos ajustes, a decisão singular, acertadamente, atribuiu certeza e liquidez ao crédito tributário.

Por fim, o julgador singular, em observância ao princípio da legalidade, observou os termos do art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional - CTN, no qual



deve ser verificada a aplicação do princípio da retroatividade da norma mais benéfica, revisando o montante lançado pela autoridade fiscal, uma vez que ocorreu a alteração dos parâmetros de aplicação da penalidade no transcorrer dos períodos dos fatos geradores.

Assim, o crédito tributário devido passa a ter a seguinte configuração:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS DEVIDO	MULTA DEVIDA	CRÉDITO DEVIDO
AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCÍCIO FECHADO) (PERÍODO ATÉ 27/10/2020)	2018	20.807,63	15.605,72	36.413,35
	2019	20.391,42	15.293,57	35.684,99
AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCÍCIO FECHADO)(PERÍODO A PARTIR DE 28/10/2020)	2020	119.718,52	89.788,89	209.507,41
	2021	6.242,98	4.682,24	10.925,22
	2022	-	-	-
VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL	2018	369,27	276,95	646,22
	2019	5.880,22	4.410,17	10.290,39
	2020	52,92	39,69	92,61
	2021	50.956,01	38.217,01	89.173,02
	2022	1.223,83	917,87	2.141,70
Total		225.642,80	169.232,10	394.874,90

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, alterando a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001933/2023-56, lavrado em 28 de junho de 2023, contra a empresa LCMR COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.225.150-5, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário total de R\$ 394.874,90 (trezentos e noventa e quatro mil, oitocentos e setenta e quatro reais e noventa centavos), sendo R\$ 225.642,80 (duzentos e vinte e cinco mil, seiscentos e quarenta e dois reais e oitenta centavos) de ICMS, por infringência aos Arts. 158, I do RICMS-PB, aprov. pelo Dec. nº 18.930/97, Com fulcro no “caput” do §8º e no seu II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996 c/c Art. 158, I, e, Art. 160, I, do RICMS/PB, aprov. pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 169.232,10 (cento e sessenta e nove mil, duzentos e trinta e dois reais e dez centavos) de multa por infração, por infringência ao Art. 82, V, “a” e “f”, da Lei n.6.379/96.

Cancelado o montante de R\$ 107.079,08 (cento e sete mil, setenta e nove reais e oito centavos), pelas razões expostas.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.



Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de junho de 2025.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon

Conselheiro Relator