



PROCESSO Nº 1083002024-1 - e-processo nº 2024.000203230-7

ACÓRDÃO Nº 496/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME.

2ª Recorrente: ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME.

2ª 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: CLOVIS CHAVES FILHO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CARACTERIZADA EM PARTE. ALTERADA DECISÃO SINGULAR QUANTO AOS VALORES. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- 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, provas materiais apresentadas pela defesa sucumbiram parte do crédito tributário inicialmente lançado.

- Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o contribuinte declarar ao Fisco vendas em valores inferiores àqueles informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, por presunção legal “juris tantum”, de acordo com a legislação de regência. “In casu”, os argumentos apresentados pelo sujeito passivo em sua defesa, foram ineficazes para ilidir o crédito tributário lançado na inicial.

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 dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e



tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, alterando, quanto aos valores, a decisão singular, que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001211/2024-82, lavrado em 13/5/2024, contra a empresa ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME., inscrição estadual nº 16.235.538-6, condenando-a ao **crédito tributário no valor de R\$ 3.022.239,64** (três milhões, vinte e dois mil, duzentos e trinta e nove reais e sessenta e quatro centavos), sendo **R\$ 1.726.994,08** (um milhão, setecentos e vinte e seis mil, novecentos e noventa e quatro reais e oito centavos) referentes ao **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; art. 158, I, também do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 1.295.245,56** (um milhão, duzentos e noventa e cinco mil, duzentos e quarenta e cinco reais e cinquenta e seis centavos) **de multa por infração** nos termos do Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o *quantum* de R\$ 1.930.000,68, sendo R\$ 1.102.857,53 de ICMS e R\$ 827.143,15 de multa por infração, e cancelo o montante de R\$ 29.309,76, sendo R\$ 16.748,43 de ICMS e R\$ 12.561,33, de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de setembro de 2025.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, HEITOR COLLETT, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO N° 1083002024-1 - e-processo n° 2024.000203230-7

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME.

2ª Recorrente: ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PPROCESSOS 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: CLOVIS CHAVES FILHO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CARACTERIZADA EM PARTE. ALTERADA DECISÃO SINGULAR QUANTO AOS VALORES. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO. INFRAÇÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- 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, provas materiais apresentadas pela defesa sucumbiram parte do crédito tributário inicialmente lançado.

- Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o contribuinte declarar ao Fisco vendas em valores inferiores àqueles informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, por presunção legal “juris tantum”, de acordo com a legislação de regência. “In casu”, os argumentos apresentados pelo sujeito passivo em sua defesa, foram ineficazes para ilidir o crédito tributário lançado na inicial.

RELATÓRIO



Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário* contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001211/2024-82, lavrado em 13/5/2024, em desfavor da empresa ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME, inscrita no CCICMS-PB nº 16.235.538-6, no qual constam as seguintes acusações:

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. VALOR DE DIFERENÇA TRIBUTÁVEL DETECTADO NO PROCEDIMENTO FISCAL DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO_EXERCÍCIO DE 2023, ONDE O CONTRIBUINTE ESTÁ ENQUADRADO NO REGIME DE RECOLHIMENTO NORMAL.

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: exercício de 2023.	

0776 - OMISSAO DE VENDAS - OPERACAO CARTAO DE CREDITO E DEBITO (PERIODO: A PARTIR DE 28/10/20) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em virtude de ter declarado suas vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamento. - VALOR TRIBUTÁVEL DECORRENTE DE OMISSÃO RELATIVA À OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO / DÉBITO NO EXERCÍCIO_2022. CONTRIBUINTE ENQUADRADO NO REGIME DE RECOLHIMENTO DO SIMPLES NACIONAL.

Enquadramento Legal	
Infração Cometida/Diploma Legal - Dispositivos	Penalidade Proposta/Diploma Legal - Dispositivos
Art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.
Períodos: janeiro a dezembro de 2022.	



Em decorrência do fato acima, o representante fazendário constituiu um crédito tributário no importe de R\$ **4.981.550,08**, sendo R\$ **2.846.600,04 de ICMS**, e R\$ **2.134.950,04, a título de multa por infração**.

Instruem os autos às fls. 4-14: Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos fiscais as acusações.

Cientificada da ação fiscal por meio de DTe em 17/5/2024, fl. 15, a atuada apresentou reclamação tempestiva, trazendo, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa, fls. 16-33:

- em relação ao Levantamento Financeiro, que a defendente comercializa muitas mercadorias sujeitas à substituição tributária, e houve ausência de expurgos destas mercadorias;

- Que no exercício de 2023 teria suportado um prejuízo bruto de quase seis milhões de reais, ao adquirir o montante de R\$ 6.550.265,23, e suas vendas foram de apenas R\$ 553.585,32;

- Houve ausência de comprovação das despesas consideradas pela fiscalização no levantamento financeiro denunciado, bem como pagamento de duplicatas nos exercícios subsequentes;

- Quanto à acusação de omissão de vendas, por meio de operação cartão de crédito, argui a preponderância na comercialização de mercadorias sujeitas à substituição tributária, e estava submetido ao regime de tributação pelo Simples Nacional;

- Ao final, requer a insubsistência do débito tributário.

Os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal José Hugo Lucena da Costa, que, em função das razões de defesa, retornou os autos em diligência, para a fiscalização se pronunciar sobre os argumentos apresentados.

Em resposta, a Fiscalização apresentou novo Levantamento Financeiro de 2023, excluindo o prejuízo bruto identificado na comercialização dos produtos sujeitos a substituição tributária, e que não houve abatimento dos valores das duplicatas a pagar, uma vez que teriam origem no montante considerado no citado prejuízo bruto com produtos ST.

Cientificada da diligência realizada, por via postal em 20/12/2024, fl. 542, o contribuinte não se manifestou a respeito.

Os autos foram conclusos e retornado a julgador de 1º grau, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fls. 546-552, com recurso de ofício, proferindo a seguinte ementa:

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. REPERCUSSÃO FISCAL CARACTERIZADA EM PARTE. OMISSÃO DE VENDAS.



OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. IRREGULARIDADES
CARACTERIZADAS.

- Caracterizada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, resultando na falta de recolhimento do imposto devido, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. A fiscalização acatou as alegações da autuada. Procedência em parte.
- Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvado ao sujeito passivo a prova da improcedência da acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância em 07/2/2025, por meio de DTe, fl. 554, o sujeito passivo apresentou recurso voluntário, fls. 555-568, contendo, em síntese, os seguintes argumentos, após um breve relato dos fatos processuais:

- Inicialmente aborda que a Associação Comercial e Empresarial de Campina Grande (ACCG), representando as empresas sindicalizadas situadas em Campina Grande, à exemplo da recorrente, ingressou com Mandado de Segurança Coletivo perante a 2ª Vara da Fazenda Pública de Campina Grande, e requereu a decretação de ilegitimidade, da PGE – PB, para inscrever débitos em dívida ativa estadual e executar as empresas que, à época dos fatos geradores, tenham sido optantes pelo Simples Nacional. Por esse motivo, mesmo que o Auto de Infração em comento, mesmo que permaneça a parcial procedência, não deve a PGE inscrever em dívida ativa nem, tampouco, executar o crédito tributário, diante da ilegitimidade constatada pela liminar em comento, suspendendo-se a cobrança até o fim do Mandado de Segurança sob tombamento nº 0825385-80.2024.8.15.0001;
- Que as técnicas de fiscalização foram realizadas sem se ajustar à situação fiscal do contribuinte, que opera, em sua maioria, com mercadorias sujeitas à substituição tributária, tratando-se em uma média de 60% nos últimos 5 anos de produtos de perfumaria;
- Que a técnica de fiscalização não deveria nem ter sido aplicada, já que se está diante de uma empresa que pratica, com habitualidade, a mercância de mercadorias com tributação encerrada nas entradas;
- No Levantamento Financeiro, a fiscalização incluiu determinadas despesas operacionais sem comprovação, funcionando como um verdadeiro arbitramento, situação que não encontra respaldo no ordenamento tributário estadual;
- As despesas com impostos em geral (ICMS, ISS, FEDERAL etc.), salários, férias, rescisões, e encargos trabalhistas (INSS, FGTS, Vale Transporte etc.) devem ser excluídas da coluna DESPESAS do Levantamento Financeiro por não terem amparo documental;



- Que comprova que parcela dos valores lançados nas compras de mercadorias dos exercícios, tratam, na verdade, de duplicatas cujos pagamentos foram efetuados em exercícios subsequentes, e que este fato não teria sido analisado pela primeira instância;
- Cita notas fiscais com mercadorias com tributação normal, adquiridas em 2023, para serem pagas à prazo, não incluídas no montante do prejuízo bruto, já acatado pela GEJUP, juntando provas nos autos;
- Ao final, requer a suspensão parcial dos efeitos do julgamento da instância prima, do libelo fiscal em tela, ou sua improcedência, pelas razões apresentadas;
- Que seja a intimação acerca de qualquer resultado direcionada, também, aos procuradores ora constituídos no exercício de representação da recorrente, sob pena de nulidade do respectivo ato de intimação e seus prospectivos efeitos.

Em ato contínuo foram os autos encaminhados ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos para este Relator, na forma regimental, para apreciação e julgamento dos recursos de ofício e voluntário.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001211/2024-82, lavrado em 13/5/2024, contra a empresa ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME, qualificada nos autos, que visa a exigir crédito tributário decorrente de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, constatadas mediante a realização dos procedimentos de auditoria fiscal por meio de Levantamento Financeiro, relativo ao exercício de 2023, e operação cartão de crédito, referente aos períodos de janeiro a dezembro de 2022.

Importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

1ª ACUSAÇÃO: 0770 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO.

É cediço que o Levantamento Financeiro constitui uma técnica de auditoria, prevista no art. 643, §4º, I, 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, e nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

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

RICMS/PB

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

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

(...)

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

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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.

Lei nº 6.379/96:



Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso. (g. n.)

Destarte, demonstra-se a base legal da técnica de auditoria aplicada, e, conforme a exegese dos dispositivos normativos supracitados, a presunção de omissão de vendas detectada nos exercícios auditados, conforme demonstrativos e provas apresentadas, 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.

Em seu recurso voluntário, em suma, o contribuinte alega que trabalha com produtos de perfumaria, sujeitos em sua maioria ao regime da substituição tributária, que têm a tributação encerrada pelas entradas. Alega ainda que a fiscalização incluiu determinadas despesas operacionais sem comprovações documentais, caracterizando arbitramento, e valores de duplicatas pagas nos exercícios subsequentes não consideradas.

A primeira instância considerou o resultado da diligência realizada, fundamentando que as despesas teriam sido devidamente comprovadas, e que houve uma reanálise da fiscalização, no que concerne às mercadorias sujeitas à substituição tributária, o pagamento de duplicatas e o prejuízo bruto do ano de 2023, havendo, em virtude apenas deste último, redução do crédito tributário, originalmente lançado, objeto do recurso de ofício, que será adiante analisado.

Pois bem. Com relação ao fato de a empresa autuada trabalhar, em sua maioria, com produtos sujeitos à substituição tributária, não motiva o afastamento da denúncia em tela. Inobstante o Conselho de Recursos Fiscais possuir precedentes que aplicam a tese abordada no recurso voluntário, citado pela recorrente, houve mudança de entendimento nesta matéria por esta Corte, seguido por este Relator.

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 de que houve vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do ICMS. 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.

Ainda que sujeitas à substituição tributária, as saídas de mercadorias sem documento fiscal não permite que se afirme que houve 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-ST, 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”.

Vejamos o recente Acórdão nº 418/2024 do CRF-PB, de relatoria do nobre Conselheiro Vinícius de Carvalho Leão Simões, que trata da matéria, seguindo o entendimento supramencionado:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.



- O fato de o contribuinte operar com mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, sendo reservada ao contribuinte a possibilidade de comprovar a inexistência de omissão de saídas pretéritas sem o pagamento do imposto no caso concreto.

- A lei nova deve ser aplicada aos fatos pretéritos em benefício do contribuinte, quando o seu texto prescreve penalidade menos severa. Assim, no caso concreto, a multa deverá ser ajustada por força das alterações promovidas pela Lei nº 12.788/23. (g.n.)

Acórdão nº 418/2024

Relator: Cons.º Vinícius de Carvalho Leão Simões

Portanto, sendo a acusação de omissão de receita por presunção relativa, cabe ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção, diante da técnica de auditoria aplicada.

Argumenta ainda a recorrente que os valores alocados como despesas no Levantamento Financeiro em questão foram arbitrados, referindo-se às despesas com impostos em geral (ICMS, ISS, FEDERAL etc.), salários, férias, rescisões, e encargos trabalhistas (INSS, FGTS, Vale Transporte, etc.), e que deveriam ser excluídas por não terem amparo documental.

Houve a resposta pela fiscalização sobre a matéria, solicitada pela instância prima, em diligência fiscal, que diz que: *“salários, INSS e FGTS, como o contribuinte se omitiu no atendimento dos dados do termo de início de fiscalização, consideramos, como parâmetro, as despesas verificadas na DEFIS_2022, haja visto o número de empregados da empresa declarado nesse documento de controle (DEFIS)”*

Pois bem. É de bom alvitre esclarecer que o Levantamento Financeiro foi do exercício de 2023, e não do ano de 2022, fls. 538-539, que, segundo a fiscalização, serviu de base estimar salários e encargos pelo número de funcionários, carecendo, portanto, de provas materiais. Diferentemente da rubrica “Despesas com impostos (ICMS, ISS, Federal, etc.) que em consulta à Ficha Financeira de 2023 do contribuinte, declaradas por ele próprio, disposta no Sistema ATF desta Secretaria, se coaduna com o valor total apurado pela fiscalização.

Assim, devem ser serem expurgadas do Levantamento Financeiro apresentados os dados inerentes às rubricas “Despesas com salários, férias e rescisões”, assim como “Despesas trabalhistas (INSS, FGTS, Vl. Transp.), pois, carecem de provas documentais, que impossibilita o contribuinte exercer seu direito a ampla defesa e ao contraditório. Inclusive, tais valores alocados se mostram constantes em todos os meses, entendendo-se terem sido realmente arbitrados pela fiscalização, o que não é permitido no procedimento fiscal em questão, pois, do contrário estaríamos lançando um crédito tributário ilícito e incerto.

Este egrégio Conselho de Recursos Fiscais já se pronunciou sobre o assunto em outras oportunidades, a exemplo do Acórdão nº 442/2020. Vejamos:

OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. ARBITRAMENTO DE DESPESAS. AUSÊNCIA DE PERMISSIVO LEGAL. REFORMADA A



DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Diferença apurada em Levantamento Financeiro enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. “In casu”, foram necessários ajustes no levantamento original, pelo afastamento das despesas que foram arbitradas sem amparo documental. (g. n.)

Acórdão nº 442/2020

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

Quanto à análise do recurso de ofício, o julgador monocrático considerou a correção realizada pela fiscalização, acatando o resultado quanto ao crédito tributário apurado no Levantamento financeiro do Exercício de 2023. Diante dos argumentos e provas apresentadas pela defesa, a fiscalização verificou o prejuízo bruto com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, no montante de R\$ 6.100.535,00, fl. 533, sendo tal valor excluído da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, seguindo a jurisprudência deste Conselho de Recursos Fiscais, reduzindo o crédito tributário inicialmente lançado.

Esta conduta vem sendo observada pelas instâncias administrativas de julgamento desta Secretaria, pois a inclusão deste prejuízo, suportado pelo contribuinte, nas omissões de saídas deve ser evitada, já que se referem a mercadorias que já sofreram tributação, ou mesmo isentas ou não tributadas, a exemplo das decisões proferidas por meio dos Acórdãos nº 481/2017 e nº 514/2020, de relatorias, respectivamente, dos nobres Conselheiros João Lincoln Diniz Borges e Sidney Watson Fagundes da Silva, cujas ementas reproduzimos a seguir:

Acórdão 481/2017

OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS DOCUMENTAIS DA EXISTÊNCIA DE SALDOS BANCÁRIOS E DE DUPLICATAS A PAGAR. AJUSTES REALIZADOS. EXPURGO DE OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. FALTA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO. Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. In casu, a apresentação de provas documentais acerca da existência de saldos bancários e de duplicatas a pagar, não consideradas no procedimento inicial, além da constatação de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias, fizeram derrocar a exigência fiscal apoiada na presunção esculpida no ordenamento tributário.

Acórdão 514/2020

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — CONTA MERCADORIAS – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXCLUSÃO DO



MONTANTE RELATIVO AO PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS APURADAS POR MEIO DA CONTA MERCADORIAS - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA – INTERDIÇÃO – SUSPENSÃO MOMENTÂNEA DO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO

- Impossibilidade de suspensão dos prazos processuais em decorrência de interdição do sujeito passivo ante a ausência de previsão legal.
- 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 coloca 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, as provas anexadas aos autos atestam que o contribuinte suportou prejuízo bruto, no exercício de 2014, em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas, ensejando a correção do Levantamento Financeiro. Após a consolidação dos dados, ficou constatada a inexistência de diferença tributável, situação que fez sucumbir o crédito tributário originalmente lançado.

No tocante ao argumento de que parcela dos valores lançados nas compras de mercadorias no Exercício tratam de duplicatas com pagamentos em exercícios subsequentes, citando notas fiscais com tributação normal, não foi acatado pelo julgador singular, diante do resultado da diligência por ele solicitada.

Pois bem. Foi dito pela fiscalização na diligência realizada, que os valores das duplicatas mencionadas na defesa não foram considerados, vez que estavam vinculadas ao montante do prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária apurado, e considerado no Levantamento Financeiro.

Em seu recurso voluntário, cita números de notas fiscais em que alega pagamentos realizados em exercícios subsequentes, correspondentes a mercadorias com tributação normal, que teria anexados por meio de e-mails. Contudo, tais provas mencionadas não se encontram nos autos. Além do que, as provas documentais devem ser apresentadas na Impugnação, o que não ocorreu, e nem contemplava as exceções previstas no artigo 58 da Lei nº 10.094/13¹. Assim, diante destas considerações,

¹ **Art. 58.** As provas documentais serão apresentadas e as demais requeridas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua oportuna apresentação ou requerimento, por motivo de força maior, assim entendido, o evento imprevisto, alheio à sua vontade e que o impediu de produzi-la no momento próprio;

II – se refiram a fato ou direito superveniente;



acompanho a decisão singular neste quesito, que seguiu os dados apurados pela fiscalização na diligência por ele solicitada.

Diante das correções acima consideradas, deve o Levantamento Financeiro do exercício de 2023 denunciado se apresentar em conformidade com o demonstrativo resumo abaixo:

EXERCÍCIO 2023			
RECEITAS	VALOR	DESPESAS	VALOR
Vendas de mercadorias (-devoluções)	749.924,16	Compras de mercadorias (-devoluções)	12.163.394,38
(-) duplicatas a receber próx. Exercício	-	(-)duplicatas a pagar prox. Exerc.	-
Sub-total	749.924,16	Sub-total	12.163.394,38
Empréstimos bancários comprovado	-	Compras NFs não lançadas	-
Empréstimos bancários comprovado	-	Desp. C/ impostos (ICMS, ISS, Federal, etc)	111.798,43
outras receitas	-	Desp. Salários, férias, rescisões	-
Saldo inicial de Caixa	-	Encargos trabalhistas (INSS, FGTS, V. Transp.)	-
		Pró-labore, retiradas e honorários	-
		Pagamentos de empréstimos bancários	-
		Saldo final de Caixa	-
TOTAL DAS RECEITAS	749.924,16	TOTAL DAS DESPESAS	12.275.192,81
(-) Total das despesas (se menor)	-	(-) Total das receitas (se menor)	749.924,16
(=) Disponibilidades	-	(=) Omissão de Vendas	11.525.268,65
Diferença Tributária apurada	11.525.268,65		
Prejuízo Bruto (Produtos Subst. Tribut.)	(-) 6.100.535,00		
ICMS DEVIDO (18%)	976.452,06		
MULTA (75%)	732.339,04		
TOTAL DEVIDO	1.708.791,10		

III – se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos;

IV – se trate de pedido de produção de prova indeferido pelo julgador de primeira instância.

§ 1º A produção de prova e a juntada de documento após a impugnação deverá ser requerida mediante petição fundamentada do interessado à autoridade julgadora, acompanhada da comprovação de uma das condições previstas neste artigo.

§ 2º Caso já tenha sido proferida a decisão de primeira instância, os documentos apresentados na forma deste artigo permanecerão nos autos para serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância, na hipótese de interposição de recurso.



2ª ACUSAÇÃO: 0776 - OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO.

Trata-se da acusação de omissão de vendas, por presunção legal relativa, em virtude de ter declarado suas vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamentos, observado no período de janeiro a dezembro de 2022, período em que o contribuinte era optante pelo regime simplificado de recolhimento do tributo, SIMPLES NACIONAL.

É cediço que na execução das auditorias decorrentes da operação cartão de crédito ou de débito, o Fisco compara as vendas declaradas à Fazenda Estadual pelos contribuintes, com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que indicam, presumivelmente, a falta de recolhimento do imposto, ressalvando ao contribuinte provar a improcedência da presunção. Entendimento emergente do artigo 646, V, do RICMS/PB, que regulamenta a norma contida no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96. Vejamos:

Lei nº 6.379/96

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º **Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis** ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...)

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de **declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito**, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas. (g. n.)

RICMS/PB

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:

(...)

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

Vislumbro dos autos, que o auditor atuante considerou todas as informações de vendas prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, e



em planilha extraída do dossiê do contribuinte, da base de dados desta Secretaria, por ele assinado eletronicamente, em comparação com as vendas declaradas pelo contribuinte em sua EFD, cuja diferença caracterizou vendas omissas, repercutindo na falta de recolhimento do imposto.

Os argumentos de defesa utilizados pela recorrente foram tão somente o fato de suas operações incluírem atividades, em sua maioria, com produtos sujeitos a substituição tributária. Matéria esta já abordada acima, na análise do Levantamento Financeiro, em que se ressaltou que o fato de o contribuinte operar com mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção de omissão de vendas, que trata o artigo 646 do RICMS/PB, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, no caso concreto.

Assim, diante da falta de elementos probatórios capazes de ilidir acusação ora em questão, acompanho a decisão singular, pela sua procedência.

Destarte, com os ajustes acima proferido, deve o crédito tributário ser constituído de acordo com o quadro resumo abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	TOTAL
0770-OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2023	31/12/2023	976.452,06	732.339,05	1.708.791,11
0776-OMISSÃO DE VENDAS - OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO (PERÍODO: A PARTIR DE 28/10/20)	01/01/2022	31/01/2022	53.641,21	40.230,91	93.872,12
	01/02/2022	28/02/2022	43.046,15	32.284,61	75.330,76
	01/03/2022	31/03/2022	37.186,93	27.890,20	65.077,13
	01/04/2022	30/04/2022	42.484,22	31.863,17	74.347,39
	01/05/2022	31/05/2022	51.573,03	38.679,77	90.252,80
	01/06/2022	30/06/2022	53.952,76	40.464,57	94.417,33
	01/07/2022	31/07/2022	54.782,35	41.086,76	95.869,11
	01/08/2022	31/08/2022	84.271,16	63.203,37	147.474,53
	01/09/2022	30/09/2022	83.042,11	62.281,58	145.323,69
	01/10/2022	31/10/2022	83.632,47	62.724,35	146.356,82
	01/11/2022	30/11/2022	81.734,46	61.300,85	143.035,31
01/12/2022	31/12/2022	81.195,17	60.896,38	142.091,55	
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO			1.726.994,08	1.295.245,56	3.022.239,64

Liminar em Mandado de Segurança

Quanto à liminar abordada pela recorrente, relacionada ao Mandado de Segurança sob tombamento nº 0825385-80.2024.8.15.0001, entendo que não se aplica ao crédito tributário ora em evidência, pois o citado processo se refere à cobrança de tributos realizada por dentro do SIMPLES NACIONAL.



Contudo, o presente contencioso se refere a omissões de saídas de mercadorias tributáveis, com fundamento nas normas que regem o ICMS, regradas pela Lei nº 6.379/96, e não pela legislação do SIMPLES NACIONAL.

Nos casos de omissões de vendas, a própria LC nº 123/06, em seu artigo 13, § 1º, remete o caso para aplicação nas normas estabelecidas para as demais pessoas jurídicas. Vejamos:

LC nº 123/06

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

XIII - ICMS devido:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Portanto, não vejo motivo para a PGE se abster de agir com os procedimentos para execução do crédito tributário do presente contencioso, em caso de não pagamento, após o trânsito em julgado na via administrativa, em detrimento da pretensão da recorrente.

Intimações

Quanto as intimações, a recorrente requer que sejam realizadas em nome dos procuradores da empresa autuada. Contudo, estas não poderão ser atendidas, pois, não há esta obrigatoriedade em nossa legislação tributária. O processo administrativo não está adstrito aos mesmos rigores do processo judicial, sendo regido, em virtude do Princípio da Legalidade, pelas determinações normativas que estipulam as formalidades essenciais ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório pelo administrado, estabelecidas pela Lei nº 10.094/13.

A Lei nº 10.094/2013, que dispõe, entre outros temas, sobre o Ordenamento Processual Tributário e o Processo Administrativo Tributário, instituiu, em seu art. 4-A, o DT-e, e estabeleceu, em seu art. 11, as formas de realização das intimações, de modo que estas sejam endereçadas ao sujeito passivo, nas formas previstas nos citados dispositivos legais.

Por sua vez, a título de informação, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros, inclusive, advogados, a seu DTe, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017. Portanto, rejeito o pedido para que as intimações sejam realizadas exclusivamente em nome de seus advogados, devendo a Repartição Preparadora obedecer ao rito estabelecido nos artigos 4-A e 11 da Lei nº 10.094/13.

Com estes fundamentos,



VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento do primeiro e parcial provimento do segundo, alterando, quanto aos valores, a decisão singular, que julgou parcialmente procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001211/2024-82, lavrado em 13/5/2024, contra a empresa ALFREDO QUEIROZ RODRIGUES DE CARVALHO FILHO ME., inscrição estadual nº 16.235.538-6, condenando-a ao **crédito tributário no valor de R\$ 3.022.239,64** (três milhões, vinte e dois mil, duzentos e trinta e nove reais e sessenta e quatro centavos), sendo **R\$ 1.726.994,08** (um milhão, setecentos e vinte e seis mil, novecentos e noventa e quatro reais e oito centavos) referentes **ao 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; art. 158, I, também do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, § 8º, II, da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 1.295.245,56** (um milhão, duzentos e noventa e cinco mil, duzentos e quarenta e cinco reais e cinquenta e seis centavos) **de multa por infração** nos termos do Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o *quantum* de R\$ 1.930.000,68, sendo R\$ 1.102.857,53 de ICMS e R\$ 827.143,15 de multa por infração, e cancelo o montante de R\$ 29.309,76, sendo R\$ 16.748,43 de ICMS e R\$ 12.561,33, de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

Tribunal Pleno. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de setembro de 2025.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator