



PROCESSO Nº 2483532022-0 - e-processo nº 2022.000480202-3

ACÓRDÃO Nº 261/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Recorrida: GRADUAL COMERCIO E SERVICOS EIRELI

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE  
MERCADORIAS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS  
COM RECEITAS OMITIDAS. VÍCIO MATERIAL.  
NULIDADE. RECURSO DE OFÍCIO.  
DESPROVIMENTO.**

As imprecisões que pairam no procedimento dificultam a possibilidade de se correlacionar quais os fatos deram ensejo ao crédito tributário lançado, notadamente ensejando dificuldade na precisão do critério quantitativo da norma de incidência tributária, o que resulta em comprometimento da certeza e liquidez do crédito tributário constituído, situação que enseja vício de natureza material.

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, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00004317/2022-76**, lavrado em 12 de dezembro de 2022, contra a empresa **GRADUAL COMERCIO E SERVICOS EIRELI**, cancelando o crédito tributário lançado.

Entrementes, destaco a possibilidade de realização de novo procedimento fiscal em observância ao prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN.



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

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de maio de 2024.

**EDUARDO SILVEIRA FRADE**  
Conselheiro

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**, **LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**.

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



PROCESSO Nº 2483532022-0 - e-processo 2022.000480202-3  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS - GEJUP  
Recorrida: GRADUAL COMERCIO E SERVICOS EIRELI  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1  
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA  
RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO  
Autuante: GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA  
Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE.

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE  
MERCADORIAS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS  
COM RECEITAS OMITIDAS. VÍCIO MATERIAL.  
NULIDADE. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO.**

As imprecisões que pairam no procedimento dificultam a possibilidade de se correlacionar quais os fatos deram ensejo ao crédito tributário lançado, notadamente ensejando dificuldade na precisão do critério quantitativo da norma de incidência tributária, o que resulta em comprometimento da certeza e liquidez do crédito tributário constituído, situação que enseja vício de natureza material.

**RELATÓRIO**

A presente demanda teve início através do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00004317/2022-76**, lavrado em 12 de dezembro de 2022, contra a empresa **GRADUAL COMERCIO E SERVICOS EIRELI**, acima qualificada, constando a seguinte infração:

**0564 - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO) >>** 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:** OBEDECENDO AO DISPOTO NO JULGAMENTO DO A.I. 93300008.09.00001131/2021-84, CONFORME ACÓRDÃO 0286/2022 E DESPACHO CONSTANTE NA FOLHA 662 DO PROCESSO 2021.000116920-3, ESTÁ SENDO LAVRADO UM NOVO FEITO FISCAL PARA SANAR VÍCIO FORMAL DO A.I. 93300008.09.00001131/2021-84.



O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 511.152,64**, sendo **R\$ 255.576,32**, por infringência ao Art. 158, I, 160, I, c/c Art. 646, IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 255.576,32** de multa por infração arremada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

A autuada foi cientificada em 28/12/2022, conforme fls. 403, apresentando impugnação tempestiva, às fls. 404-553. Em sua defesa, que relato em síntese, no qual traz as seguintes alegações:

- a. Que não acompanhou os trabalhos da auditoria, por falta de convite por parte da Fiscalização, e que ao não acompanhar ou contribuir com o trabalho fiscalizatório, tal fato gerou um auto de infração confuso, carente de informações e quase impossível de ser defendido por não se saber como a auditoria chegou a sua conclusão;
- b. A planilha anexa não demonstra a concordância com os demais valores, a apuração não efetivou o correto levantamento de valores, tendo, inclusive, listado produtos pela sua nomenclatura e não pelo código utilizado no sistema, levando a uma série de omissões e duplicidades na apuração;
- c. Apresenta uma breve apuração por amostragem para demonstrar que a apuração fiscal foi feita de forma totalmente irregular e sem procedimento claro;
- d. Caso necessário, requer a abertura de prazo de diligência para que possa apurar todos os itens do auto, ou aqueles que conseguirem, visto que alguns estão sendo multiplicados por anos, mesmo sem nenhuma entrada;
- e. Conforme relatório contábil anexo à impugnação, demonstra-se que a própria apuração não se deu de forma correta, estando irregular o auto de infração para todos os fins de direito;
- f. A acusação traduz-se em presunção relativa, com base numa técnica que apura indícios de irregularidades, sendo o Levantamento Quantitativo insuficiente como prova para caracterizar a existência do fato tributável previsto;
- g. A legitimidade presumida do ato administrativo não exime o Fisco do dever de comprovar a ocorrência do fato jurídico, desta forma, sendo a cobrança baseada na presunção de venda sem emissão de documentos fiscais porque o recurso que seria utilizado para pagamento da compra foi supostamente sonegado, caberia à Fiscalização ao menos trazer aos autos provas reais da ocorrência de tal irregularidade, como, por exemplo, de que não dispunha, nos períodos fiscalizados, de numerário suficiente para saldar as obrigações concernentes às notas fiscais que não foram registradas;



- h. Na maior parte de suas operações não há que se falar em imposto devido na saída das mercadorias, eis que o recolhimento do ICMS já ocorreu no ato da aquisição das aludidas mercadorias pelos seus fornecedores;
- i. A Fiscalização aplicou a alíquota de 18% em desrespeito ao regime de tributação do Simples Nacional a que está sujeita a empresa;
- j. Alega ofensa ao princípio do não confisco e desproporcionalidade quanto à multa aplicada, devendo ser afastada ou reduzida;

Ao final a autuada requereu a improcedência do auto de infração.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais-GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que lavrou decisão pela nulidade, por vício material, da acusação, nos termos sintetizados na ementa abaixo:

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE  
MERCADORIAS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS  
COM RECEITAS OMITIDAS. VÍCIO MATERIAL.  
NULIDADE.**

As imprecisões que pairam no procedimento dificultam a possibilidade de se correlacionar quais os fatos deram ensejo ao crédito tributário lançado, comprometendo a certeza e liquidez do crédito tributário constituído, situação que enseja vício de natureza material, diante da violação ao critério quantitativo necessário à determinação do crédito tributário.

Em razão da nulidade avençada, os autos foram, em sede de recurso de ofício, remetidos ao e. Conselho de Recursos Fiscais, tendo sido, nos termos regimentais distribuídos à esta relatoria para apreciação e submissão à julgamento colegiado.

Apesar de regularmente intimada da decisão monocrática em 29/08/2023 a autuada não mais se manifestou nos autos.

Eis o relatório.

**VOTO**

O auto de infração se reporta a falta de recolhimento do ICMS por ter ocorrido a aquisição de mercadorias com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias Tributáveis, conforme Levantamento Quantitativo de Mercadorias para os exercícios de 2017, 2018, 2019 e 2020.



O levantamento quantitativo, em síntese, trata-se de técnica fiscal utilizada para a identificação de omissão de receitas tributáveis, a partir da seguinte equação: “ $Q = EI + \text{Compras (entradas)} - \text{Vendas (saídas)} - EF$ ”, sendo “Q” o quantitativo, “EI” o estoque inicial e “EF” o estoque final. Neste sentido, da equação resultar “Q” positivo, significa que houve saída de mercadorias sem documentação fiscal.

A repercussão tributável constatada decorre da diferença a menor do total de entradas e estoque inicial em relação aos totais de estoque final e saídas, conforme demonstrativo às fls. 6-9, indicando que houve entradas de mercadorias, sem documentação fiscal, e não contabilizadas, ensejando a aplicação da presunção de que trata o art. 646 do RICMS/PB, vejamos:

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;** (grifei)

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

O ilícito, com fulcro no artigo 646, IV, do RICMS/PB, remete à presunção de que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis sem a respectiva emissão de documentos fiscais, sendo afrontados os artigos. 158, I, e 160, I, do mencionado diploma legal, *in verbis*:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1 – A, Anexos 15 e 16:

I – sempre que promoverem saída de mercadorias:

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I – antes de iniciada a saída das mercadorias.

A infringência aos artigos acima enseja a aplicação da penalidade constante no art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, cuja redação, à época, previa multa de 100% (cem por cento) para aqueles que deixassem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de



passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração.

Relativamente à forma de apuração dos estoques, verifica-se da análise dos autos, que estas foram extraídas das declarações entregues pelo contribuinte e constantes do sistema desta Secretaria.

Por sua vez, as quantidades de entradas e saídas foram extraídas das notas fiscais eletrônicas de aquisição de mercadorias (entrada de mercadorias para a Autuada) e de vendas efetuadas pela Autuada, conforme demonstrativo fiscal às fls. 10-399.

Contudo, como bem observou a julgadora monocrática, a fiscalização não segmentou os produtos fiscalizados por exercício, tendo apenas consolidado as operações do contribuinte por produto, com totais de entradas e saídas, sem especificar a qual exercício se referiria e, ademais, em muitos produtos havendo divergência quanto à unidade e espécie consideradas, eis que na entrada se informa quantidade divergente em relação à quantidade de produtos para as saídas.

Neste sentido, bem assentou

*É preciso destacar que ao não demonstrar as quantidades em mesma unidade, nas entradas e saídas, por produto específico e mesma espécie, e também não se feita a segregação por exercício, o demonstrativo apresenta imprecisões que dificulta e prejudica o exercício da ampla defesa e contraditório como também a determinação de modo claro e inequívoco quanto à exata matéria objeto da exigência tributária.*

*Logo, da forma como fora apresentado, o demonstrativo dificulta a correlação dos valores alocados no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, tanto quanto à identificação da quantidade dos produtos por espécie, quanto dos valores médios considerados para cada exercício.*

*As imprecisões que pairam no procedimento dificultam a possibilidade de se correlacionar quais os fatos deram ensejo ao crédito tributário lançado, comprometendo a certeza e liquidez do crédito tributário constituído, situação que enseja vício de natureza material, diante da violação ao critério quantitativo necessário à determinação do crédito tributário.*

Com efeitos, imprecisões tais quais a destacada maculam a norma de incidência tributária, notadamente quanto aos critérios temporal e quantitativo, especificamente relativamente à base de cálculo, eis que não permitem identificar com precisão tais critérios o que, prejudica a ampla defesa e contraditório.

Este e. Conselho de Recursos Fiscais, inclusive, já decidira desta maneira em caso semelhante, conforme se pode observar:

**ACÓRDÃO Nº 0624/2022**

**Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**



**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS CONSTANTES NO ANEXO 05 SEM NOTA FISCAL - NULIDADE – VÍCIO MATERIAL - REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO NULO - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

*- Provas dos autos não são aptas à demonstrar o elemento quantitativo do crédito tributário, situação que enseja o reconhecimento da nulidade, por vício material, do auto de infração, tendo como consequência a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, que atenda aos reclamos regulamentares.*

**ACÓRDÃO Nº 380/2023**

**Relator: CONSº EDUARDO SILVEIRA FRADE**

**VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. VÍCIO MATERIAL. RECURSO DE OFÍCIO. DESPROVIMENTO**

. - **Quando do levantamento** quantitativo restarem caracterizadas saídas de mercadorias sem documento fiscal, impõe-se a exigibilidade do ICMS relativo à circulação dessas mercadorias.

- O pagamento dos valores constituído é causa extintiva do crédito tributário.

- Por outro lado, os demonstrativos apresentados pela fiscalização mostraram-se precários, em virtude de sua incompletude, o que remete à declaração de nulidade do auto de infração em decorrência de vício material, cabendo a lavratura de nova peça inicial, desde que observado o lastro decadencial.

Isto posto, faz-se necessário declarar a nulidade do lançamento para que outro procedimento fiscal seja feito, com demonstrativos fiscais capazes de permitir e demonstrar de forma inequívoca o quantitativo do crédito tributário demonstrado no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, o que somente poderá ser observado para alguns exercícios, em observância ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso de Ofício, por regular e, no mérito, pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão de primeira instância que julgou nulo, por vício material, o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00004317/2022-76**, lavrado em 12 de dezembro de 2022, contra a empresa **GRADUAL COMERCIO E SERVICOS EIRELI**, cancelando o crédito tributário lançado.

Entrementes, destaco a possibilidade de realização de novo procedimento fiscal em observância ao prazo decadencial previsto no art. 173, I do CTN.

Segunda Câmara, sessão realizada por videoconferência em 22 de maio de 2024.

Eduardo Silveira Frade  
Conselheiro Relator