



PROCESSO Nº 1041952022-8 – e-processo nº 2022.000147450-3

ACÓRDÃO Nº 544/2024

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: COMERCIO DE CEREAIS SAFRA LTDA - NOVA RAZÃO SOCIAL - ATACADÃO DOS CEREAIS LTDA.

Advogada: Sr.^a VICTÓRIA DE FIGUEIREDO EUFRAUZINO DURAND, inscrita na OAB/PB sob o nº 25.066

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: RAFAEL ARAUJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

NULIDADES NÃO ACOLHIDAS - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - LEGITIMIDADE - CONSTATAÇÃO DE DIFERENÇA PELAS ENTRADAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - APLICAÇÃO DA LEI NOVA MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE - ART. 106, III, DO CTN - AJUSTE NA PENALIDADE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- Rejeitado o pedido de julgamento em conjunto de autos de infração baseados em fatos geradores distintos, ainda que referentes ao mesmo exercício fiscal.

- O Levantamento Quantitativo de mercadorias é uma metodologia legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte. A técnica consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, que pode resultar na ocorrência de vendas sem emissão de documentos fiscais ou aquisição de mercadorias com receitas omitidas.

- A presunção de aquisição de mercadorias com receitas omitidas é relativa, podendo ser afastada pelo contribuinte através da comprovação, através de notas fiscais emitidos sobre as operações e a comprovação do recolhimento do imposto estadual. A prova da improcedência, portanto, é ônus da recorrente, por força do disposto no art. 56 da Lei nº 10.094/2013.



- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, reformo de ofício, a sentença monocrática, para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001486/2022-54, lavrado em 9 de maio de 2022 (fls. 02 a 03), contra a empresa COMERCIO DE CEREAIS SAFRA LTDA, inscrição estadual nº 16.260.951-5, fixando o crédito tributável exigível em R\$ 8.273.917,96 (oito milhões, duzentos e setenta e três mil, novecentos e dezessete reais e noventa e seis centavos), sendo R\$ R\$ 4.727.952,67 (quatro milhões, setecentos e vinte e sete mil, novecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e sete centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I; 160, I, e art. 646, do RICMS/PB, e R\$ R\$ 3.545.965,29 (três milhões, quinhentos e quarenta e cinco mil, novecentos e sessenta e cinco reais e vinte e nove centavos), a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

Cancelo o crédito tributário no valor de R\$ R\$ 1.181.988,43 (um milhão, cento e oitenta e um mil, novecentos e oitenta e oito reais e quarenta e três centavos), referente ao ajuste na multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 14 de outubro de 2024.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SUZÉLIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, HEITOR COLLETT, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO N° 1041952022-8 - e-processo n° 2022.000147450-3

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: COMERCIO DE CEREAIS SAFRA LTDA - NOVA RAZÃO SOCIAL - ATACADÃO DOS CEREAIS LTDA.

Advogada: Sr.^a VICTÓRIA DE FIGUEIREDO EUFRAUZINO DURAND, inscrita na OAB/PB sob o n° 25.066

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: RAFAEL ARAUJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

NULIDADES NÃO ACOLHIDAS - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - LEGITIMIDADE - CONSTATAÇÃO DE DIFERENÇA PELAS ENTRADAS - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO COM BASE EM PRESUNÇÃO LEGAL - APLICAÇÃO DA LEI NOVA MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE - ART. 106, III, DO CTN - AJUSTE NA PENALIDADE - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

- Rejeitado o pedido de julgamento em conjunto de autos de infração baseados em fatos geradores distintos, ainda que referentes ao mesmo exercício fiscal.

- O Levantamento Quantitativo de mercadorias é uma metodologia legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte. A técnica consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, que pode resultar na ocorrência de vendas sem emissão de documentos fiscais ou aquisição de mercadorias com receitas omitidas.

- A presunção de aquisição de mercadorias com receitas omitidas é relativa, podendo ser afastada pelo contribuinte através da comprovação, através de notas fiscais emitidos sobre as operações e a comprovação do recolhimento do imposto estadual. A prova da improcedência, portanto, é ônus da recorrente, por força do disposto no art. 56 da Lei nº 10.094/2013.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do CTN.



RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto em face da sentença que julgou procedente o auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001486/2022-54, lavrado em 9 de maio de 2022 (fls. 02 a 03), contra a empresa COMERCIO DE CEREAIS SAFRA LTDA, inscrição estadual nº 16.260.951-5. A fiscalização acusou o contribuinte de ter cometido a seguinte irregularidade:

AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS

>> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Nota Explicativa: OBEDECENDO AO DISPOSTO NA ORDEM DE SERVIÇO ESPECÍFICA, FOI REALIZADO O CRUZAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA EMITIDAS COM O ESTOQUE DECLARADO PELO CONTRIBUINTE. APÓS A ANÁLISE DOS REFERIDOS DADOS, CHEGOU-SE À CONCLUSÃO DE QUE O MESMO DEU SAÍDA EM MERCADORIAS QUE NÃO TINHA ADQUIRIDO COM NOTAS FISCAIS. PORTANTO, SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO ICMS À MEDIDA QUE ESTAS SAÍDAS FORAM PROMOVIDAS EM RAZÃO DE COMPRAS DECORRENTES DE OMISSÕES DE SAÍDAS ANTERIORES (RECEITAS) DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, CONFORME PLANILHA EM ANEXO.

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, lançou, de ofício, crédito tributário no valor total de R\$ 9.455.905,34 (nove milhões quatrocentos e cinquenta e cinco mil novecentos e cinco reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 4.727.952,67 (quatro milhões, setecentos e vinte e sete mil, novecentos e cinco reais e trinta e quatro centavos) de ICMS, por descumprimento ao 158, I, art. 160, I, e art. 646, do RICMS/PB, e o mesmo valor a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

A fiscalização instruiu o feito através da informação fiscal de fls. 9 a 11 e dos documentos consolidados e relatórios de fls. 12 a 2.480.

Cientificada deste auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 10 de maio de 2022 (fl. 2.481), o acusado interpôs petição reclamatória, às fls. 2.483/2.493 dos autos, em 09 de junho de 2022 (fl. 2.496/2.497), porquanto de forma tempestiva, conforme estabelecido no caput do art. 67 da Lei nº 10.094/2013.

Conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal



Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos sintetizados na ementa abaixo reproduzida:

ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- A constatação de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal configura a presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do ICMS.

- Impugnante não apresentou qualquer prova ou argumento válido que pudesse afastar as exações. Concorrência alegada não se vislumbra nos autos.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão monocrática, em 28 de dezembro de 2022, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls 2.512 a 2.528), por meio do qual advoga que:

a) preliminarmente, solicita o julgamento em conjunto dos libelos fiscais nº 93300008.09.0000**1486/2022-54** (objeto da presente defesa) e o nº 93300008.09.0000**1484/2022-65** (tramitando concomitantemente neste órgão de julgamento), que cuidam da mesma espécie delitiva fiscal;

b) que ocorreu a dupla cobrança deste auto de infração em concorrência com o auto de infração nº 93300008.09.0000**1484/2022-65**, de vendas sem emissão de documento fiscal;

c) que há equívocos no levantamento quantitativo realizado pela fiscalização, pois a auditoria não define corretamente todas as espécies de produtos comercializados pela empresa no levantamento, e que a fiscalização não leva em consideração os estoques corretos do período fiscalizado para apurar a suposta aquisição de mercadorias sem nota fiscal.

Com base nos argumentos apresentados, a recorrente requer:

- O recebimento e conhecimento do presente recurso para que seja provido, julgando-se improcedente o auto de infração objeto dos do processo, nos termos das fundamentações apresentadas;

- Que se faculte a realização de sustentação oral no ato do julgamento do presente recurso perante o Conselho de Recursos Fiscais, a ser realizada pelos procuradores habilitados nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos a mim distribuídos, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.



Considerando o pedido de sustentação oral consignado, o presente processo foi remetido à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, nos termos do art. 20, X, do Regimento Interno do CRF-PB.

É o relatório.

VOTO

A demanda tem como objeto a denúncia de aquisição de mercadorias com receitas omitidas nos exercícios de 2017 a 2022, formalizada contra a empresa COMERCIO DE CEREAIS SAFRA LTDA, já previamente qualificada nos autos. A irregularidade foi constatada por meio de Levantamento Quantitativo de Mercadorias.

Inicialmente, verifica-se que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Das Preliminares

Da Nulidade do Lançamento

A recorrente requer a declaração de nulidade do Auto de Infração, alegando *divergência entre a descrição da infração e a nota explicativa*, o que teria limitado o seu direito de ampla defesa.

Entretanto, não existe a nulidade apontada pelo contribuinte.

Nota-se que, ao contrário do alegado pela empresa, não houve falta de fundamentação e motivação, uma vez que o Fisco esclareceu minuciosamente o lançamento, conforme consta na nota explicativa.

Além de suficiente fundamentação, verifica-se que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza da infração fiscal, assim como a infringência cometida e a penalidade aplicada encontra-se legalmente embasada.

Nesse particular, a fiscalização anexou aos autos informações suficientes, especialmente na **informação fiscal** (fls. 9 a 11), para individualizar a conduta e seu enquadramento legal, afastando a hipótese de divergência, como defende o contribuinte:

“Com efeito, foram detectados, mediante a técnica do levantamento quantitativo de mercadorias, indícios de irregularidades na comercialização de itens, uma vez que, conforme relatórios em anexo foram realizadas saídas de mercadorias sem a contabilização das respectivas notas fiscais de aquisição.

(...)

Ato contínuo, constatamos, no período fiscalizado, que o contribuinte extrapola a venda dos itens disponíveis, vendendo mais



mercadorias do que em tese realmente possui. Tal prática, vedada por nossa legislação, pode ser caracterizada como a aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, tendo como penalidade a ser aplicada a estabelecida no art. 82, V, alínea “f”, da Lei 6.379/96, in verbis (...)

(g.n.)

Assim, não se constata nenhuma ofensa à ampla defesa da recorrente, que compreendeu corretamente a acusação, o que se extrai de sua defesa e recurso. Vejamos:

“O que não se tem com clareza, Senhor Julgador, é a essência da infração, qual seja, aquisição de mercadoria tributável sem nota fiscal, já que a exigência do lançamento nada tem a ver com AQUISIÇÃO de riqueza mercantil.

O lançamento, persegue a situação jurídica “saídas de mercadorias tributáveis” sem a sua cobertura de nota fiscal. Observe-se o socorro aos arts. 158, I e 160, I do RICMS. Nada mais.

E explica o lançador: “... na medida em que estas saídas foram promovidas em razão de compras decorrentes de omissões de saídas...”

(sic)

Como visto, é certo que o contribuinte tem a correta compreensão sobre o fato gerador do lançamento de ofício. Contudo, ignora que a conduta de omitir a saída de mercadorias tributáveis (conduta 1 – documentada) gera a presunção legal de aquisição de mercadorias com receitas omitidas (conduta 2 – presumida), nos termos do art. 646, IV, do RICMS/PB, o que afasta a suposta divergência na referida nota explicativa.

“Com todo o respeito que merece a notícia fiscal, a defendente se encontra limitada no seu direito à ampla defesa diante da inépcia acusatória, uma vez que a descrição dos fatos tido como ilícitos é incompatível com a materialidade do ICMS.

Veja-se mais:

Na tentativa da compreensão dos fatos, em ambiente de nota explicativa, o lançador se confunde em punir a Defendente por entradas sem documentos fiscais, com apego descabido à circunstância presuntiva de “saída de mercadorias pretéritas”. Atira no que vê – entradas sem nota e acerta o que não vê, exigindo crédito tributário então em face de omissão de saídas.

Em que pese o desconforto de compreensão no raciocínio lógico de incidência do ICMS, o fato, a narrativa da acusação, é mesmo uma autuação por AQUISIÇÃO de mercadorias sem nota fiscal.”

Não se trata, portanto, de divergência na descrição do fato gerador – o que, de fato, teria causado prejuízo à ampla defesa – mas de confusão, por parte do contribuinte, sobre a presunção legal dela decorrente, conforme visto.

Assim sendo, pode-se dizer, com exatidão, que a legislação autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do



imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas.¹

Desse modo, todos os requisitos do lançamento de ofício foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a realização do lançamento, previstos pelo artigo 41, da Lei nº 10.094/13.²

Portanto, o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17, da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência (art. 142 do CTN).

Da Tramitação Conjunta de Processos e do *bis in idem*

A recorrente, em preliminar, requer a análise e julgamento em conjunto deste processo com o processo decorrente do Auto de Infração nº 93300008.09.00001486/2022-54, afirmando haver conexão entre os fatos que ensejaram os dois processos administrativos.

Porém, a acusação em análise decorre da (i) presunção legal de aquisição de mercadorias com receitas omitidas, derivada do fato de o contribuinte (ii) omitir saídas de mercadorias tributáveis, identificadas através de Levantamento Quantitativo. A primeira acusação é objeto deste processo, enquanto a segunda é processada em autos apartados, sendo este o procedimento correto e adotado com frequência pelo fisco estadual.

Trata-se, portanto, de infrações distintas, ainda que ocorridas no mesmo período.

Na sentença monocrática, o julgador fiscal se manifestou expressamente sobre o pedido de tramitação conjunta dos autos, conforme excerto abaixo transcrito:

“Acontece que tal pleito não pode ser atendido, porquanto a distribuição do processo ocorre de forma imparcial e pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, na forma do §1º do art. 149 da Lei nº 10.094/2013 (PAT-PB) c/c o art. 133 da Portaria nº 00061/2017/GSER.

Além disso, o contribuinte aduz que houve *bis in idem* na cobrança deste auto de infração em concorrência com o auto de infração nº 93300008.09.00001484/2022-65 (tramitando concomitantemente neste órgão de julgamento), em razão de cuidarem da mesma espécie delitiva fiscal.

Quanto à alegação de cobrança em duplicidade nas exações fiscais, repita-se, já se explicou que o auto de infração nº 93300008.09.00001484/2022-65 (processo nº 1041512022-5) refere-se à falta de recolhimento do ICMS por ter vendido mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, que possui natureza diversa daquela

¹ Art. 646, IV; Art. 158, I e Art. 160, I do RICMS/PB; Art. 3º, §8º da Lei nº 6.379/96.

² Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

(...)

V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;



tratada neste processo.

Na comparação dos dois autos de infração, as transgressões descritas são independentes e são demonstradas separadamente nas planilhas colacionadas no arquivo magnético, por produto, inexistindo absorção de uma acusação em outra.

Do Mérito

0587 – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS

A conduta descrita pela fiscalização, evidenciada por meio da técnica denominada levantamento quantitativo de mercadorias, fez surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB³:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 11 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, 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.

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.801/20 - DOE de 28.10.2020.

§ 8º Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao

³ Redações vigentes à época dos fatos geradores.



contribuinte a prova da improcedência da presunção:

(...)

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou 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:

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. (g. n.)

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é um procedimento legal, usualmente adotado pelo fisco paraibano, no desempenho da sua atividade precípua, que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, relativos a intervalo de tempo delimitado, e, assim, detectar a existência ou não de diferença tributável.

A técnica se vale da equação de que a soma dos valores de entradas com o estoque inicial deve ser igual à soma das saídas juntamente com o estoque final, permitindo à fiscalização detectar irregularidades, podendo ser pela presença de



mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, ou pelas vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

Bem explicou o julgador de primeira instância:

“(…) O Levantamento Quantitativo realizado pela fiscalização de Mercadorias representa uma operação aritmética, conforme bem explicitado em sua Informação Fiscal (fls. 08/11), resultando na seguinte equação: $Q = EI + Entradas - Saídas - EF$. Sendo o resultado (Q) negativo, significa que ocorreram saídas de mercadorias cujas aquisições não foram acobertadas por notas fiscais de entrada; no caso de resultado (Q) positivo, ocorreram saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais; sendo o resultado (Q) nulo, o resultado está correto, ou seja, foi procedida a escrituração de toda movimentação de mercadorias do estabelecimento.

Ou seja, o resultado quantitativo, caso apresente alguma divergência (negativo ou positivo) resultará na consequência lógica de aquisições com receitas omitidas (caso deste auto de infração) ou de venda de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal (caso do auto de infração nº 93300008.09.00001484/2022-65).

Assim sendo, tendo em vista que o cálculo aritmético realizado pela auditoria se realiza individualmente por produtos com base nas movimentações realizadas pelo próprio impugnante, com base em cruzamentos comparativos entre as quantidades de itens comprados e itens vendidos, levando-se em consideração também os estoques existentes no final e no início de cada exercício financeiro, não se vislumbra, nos autos, nenhuma concorrência ou cobrança em duplicidade desta exação com o auto de infração nº 93300008.09.00001484/2022-65.

Com relação aos equívocos alegados pela defesa, quanto ao levantamento quantitativo, o reclamante ficou apenas na retórica, sem confrontar diretamente qualquer valor apresentado pela acusação.

Caso a defesa detectasse equívoco em algum dos valores apresentados pela fiscalização deveria comprovar nos autos tal erro, o que não se evidencia, pois não apresenta nenhum documento que confronte os valores apresentados pela acusação.

No mesmo sentido, as demais alegações elencadas pela defesa são vagas, sem qualquer comprovação, como a falta de consideração dos estoques corretos pela fiscalização. (...)”

Constatada a omissão, fica o auditor fiscal obrigado a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente da infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB:

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;



Portanto, a fiscalização demonstrou que, contrariando dispositivos legais, o contribuinte adquiriu mercadorias com receitas provenientes de saídas pretéritas sem a emissão das notas fiscais, detectadas mediante a aplicação do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, referente ao período de janeiro de 2017 a março de 2022.

Nesse sentido, compulsando os autos, verifica-se que a recorrente não se desincumbiu de juntar ao processo provas capazes de desconstituir o procedimento fiscal, demonstrando sua insubsistência.

Em relação ao ônus da prova, o artigo 56 da Lei nº 10.094/13, ao disciplinar a matéria, assim estabeleceu:

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

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

Além do lançamento do ICMS devido, para os contribuintes que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

V - de 75% (setenta e cinco por cento):

(...)

f) aos que deixarem 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;

Destaque-se que todos os pontos combatidos pela defesa foram devidamente enfrentados pelo diligente julgador singular.

Entretanto, é necessário promover o ajuste do percentual da penalidade aplicada, em decorrência do advento da Lei 12.788/2023⁴, que reduziu para 75% o

⁴ Art. 1º A Lei nº 6.379, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I - com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V - de 75% (setenta e cinco por cento): ”;

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



percentual da multa incidente, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN.

Dessa forma, após os ajustes, resta constituído o crédito tributário conforme detalhado na planilha abaixo:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO		AUTO DE INFRAÇÃO		AJUSTE (75%)		CRÉDITO DEVIDO
			ICMS	MULTA	MULTA	CANCELADO	TOTAL
0587 - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS	01/01/2017	31/12/2017	R\$ 94.531,95	R\$ 94.532,95	R\$ 70.899,71	R\$ 23.633,24	R\$ 165.431,66
	01/01/2018	31/12/2018	198.863,01	198.863,02	R\$ 149.147,27	R\$ 49.715,76	R\$ 348.010,28
	01/01/2019	31/12/2019	711.882,91	711.882,92	R\$ 533.912,19	R\$ 177.970,73	R\$ 1.245.795,10
	01/01/2020	31/12/2020	1.123.135,72	1.123.135,73	R\$ 842.351,80	R\$ 280.783,93	R\$ 1.965.487,52
	01/01/2021	31/12/2021	2.393.178,96	2.393.178,97	R\$ 1.794.884,23	R\$ 598.294,74	R\$ 4.188.063,19
	01/01/2022	31/03/2022	206.360,12	206.360,13	R\$ 154.770,10	R\$ 51.590,03	R\$ 361.130,22
TOTAL			R\$ 4.727.952,67	R\$ 4.727.953,72	R\$ 3.545.965,29	R\$ 1.181.988,43	R\$ 8.273.917,96

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, reformo de ofício, a sentença monocrática, para julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001486/2022-54, lavrado em 9 de maio de 2022 (fls. 02 a 03), contra a empresa COMERCIO DE CEREAIS SAFRA LTDA, inscrição estadual nº 16.260.951-5, fixando o crédito tributável exigível em R\$ 8.273.917,96 (oito milhões, duzentos e setenta e três mil, novecentos e dezessete reais e noventa e seis centavos), sendo R\$ R\$ 4.727.952,67 (quatro milhões, setecentos e vinte e sete mil, novecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e sete centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I; 160, I, e art. 646, do RICMS/PB, e R\$ R\$ 3.545.965,29 (três milhões, quinhentos e quarenta e cinco mil, novecentos e sessenta e cinco reais e vinte e nove centavos), a título de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

Cancelo o crédito tributário no valor de R\$ R\$ 1.181.988,43 (um milhão, cento e oitenta e um mil, novecentos e oitenta e oito reais e quarenta e três centavos), referente ao ajuste na multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 14 de setembro de 2024.

Vinícius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator