



PROCESSO Nº 1957032023-0 - e-processo nº 2023.000435767-6

ACÓRDÃO Nº 069/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: LUIS MARQUES DE SOUSA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

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

Autuante: FRANCISCA ROSANGELA SUASSUNA DE ANDRADE FERREIRA

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA
FISCAL DE AQUISIÇÃO. CONTA MERCADORIAS.
NAO LANÇAR, NO LIVRO REGISTRO DE SAIDAS,
OPERAÇÕES DE SAIDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTAVEIS. *BIS IN IDEM*. AJUSTES. REFORMADA
DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE
INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.
RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Deixar de levar à tributação as operações de vendas de mercadorias, enseja o lançamento do imposto, na forma da legislação em vigor.

As diferenças apuradas em Conta Mercadorias denunciam omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.

Ajustes realizados, em razão de concorrência entre os valores apurados nas infrações, Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição e Conta Mercadorias, acarretaram a redução do crédito tributário.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, para reformar, de ofício, a decisão singular e julgar **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003191/2023-01, lavrado em 19/10/2023, contra a empresa LUIS



MARQUES DE SOUSA, inscrição estadual nº 16.094.632-8, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário, no valor de R\$ 210.626,86 (duzentos e dez mil, seiscentos e vinte e seis reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 122.252,86 (cento e vinte e dois mil, duzentos e cinquenta e dois reais e oitenta e seis centavos), de ICMS, por infringência ao art. 60, I, art. 158, I c/c 643, § 4º, II e 6º e 24, parágrafo único, III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e R\$ 88.374,00 (oitenta e oito mil, trezentos e setenta e quatro reais), de multa por infração, nos termos dos artigos. 82, II, “b” e V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 41.789,34 (quarenta e um mil, setecentos e oitenta e nove reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 23.879,62 (vinte e três mil, oitocentos e setenta e nove reais e sessenta e dois centavos), de ICMS, e R\$ 17.909,72 (dezesete mil, novecentos e nove reais e setenta e dois centavos), de multa por infração.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de fevereiro de 2025.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1957032023-0 - e-processo nº 2023.000435767-6

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: LUIS MARQUES DE SOUSA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: FRANCISCA ROSANGELA SUASSUNA DE ANDRADE FERREIRA

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. CONTA MERCADORIAS. NAO LANÇAR, NO LIVRO REGISTRO DE SAIDAS, OPERAÇÕES DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS. BIS IN IDEM. AJUSTES. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Deixar de levar à tributação as operações de vendas de mercadorias, enseja o lançamento do imposto, na forma da legislação em vigor.

As diferenças apuradas em Conta Mercadorias denunciam omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.

Ajustes realizados, em razão de concorrência entre os valores apurados nas infrações, Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição e Conta Mercadorias, acarretaram a redução do crédito tributário.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003191/2023-01, lavrado em 19/10/2023, contra a empresa LUIS MARQUES DE SOUSA, inscrição estadual nº 16.094.632-8, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2021 e 31/12/2021, constam as seguintes denúncias:



0720 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado aquisições, conforme documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

0766 - NAO LANCAR, NO LIVRO REGISTRO DE SAIDAS, OPERACOES DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar, no livro Registro de Saídas, operações de saídas de mercadorias tributáveis.

0769 - OMISSAO DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS - CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias.

ENQUADRAMENTO LEGAL	
Dispositivos Infringidos	Penalidade Proposta
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.	Art. 82, V, "F", da Lei nº 6.379/96
Art. 60, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97	Art. 82, II, "b", da Lei nº 6.379/96
Art. 158, I c/c 643, § 4º, II e 6º e 24, parágrafo único, III, 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 nº 6.379/96

Foi apurado um crédito tributário de R\$ 252.416,20, sendo, R\$ 146.132,48, de ICMS, e R\$ 106.283,72, de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, em 13/11/2023, a autuada apresentou defesa tempestiva, em 7/12/2023.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, FRANCISCO NOCITI, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal, nos termos da ementa abaixo:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISICAO. NAO LANCAR, NO LIVRO REGISTRO DE SAIDAS, OPERACOES DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS E OMISSAO DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS – CONTA MERCADORIAS. ACUSAÇÕES CARACTERIZADAS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição remete à presunção legal relativa de falta de recolhimento do imposto, cabendo ao sujeito passivo demonstrar sua improcedência.
- A falta de lançamento no livro Registro de Saídas de notas fiscais de mercadorias tributáveis implica a falta de recolhimento do ICMS.
- Do levantamento da conta mercadorias, resultou “ICMS Devido pela Omissão de Saídas” nos termos de legislação de regência.



- O sujeito passivo não apresentou argumentos, tampouco documentos, que tivessem o condão de afastar as acusações, que foram decorrentes inclusive de levantamentos de informações constantes da base de dados da Sefaz-PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, em 29/7/2024, a autuada apresentou recurso voluntário, em 26/8/2024, suscitando em sua defesa, em síntese, o que segue:

- Inicialmente, faz uma breve narrativa dos fatos;
- Defende a nulidade da autuação, uma vez que a autoridade fiscal deveria notificar primeiramente a empresa a proceder as devidas retificações na sua escrituração fiscal, onde seria feito as informações de escrituração dos documentos fiscais, bem como seus lançamentos;
- Em relação à acusação de FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO, diz que os valores apurados pela Autoridade Fiscal não condizem com a realidade, não havendo qualquer menção às mercadorias isentas de ICMS ou sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo ICMS já foi devidamente recolhido aos cofres públicos, revelando-se a autuação em um procedimento arbitrário procedido com a intenção exclusiva de prejudicar o contribuinte;
- Aduz que o princípio da verdade material que deve reger o processo administrativo tributário, e que sendo demonstrado o caráter precário da prova produzida pelo Fisco — com a procedência da existência de mercadorias isentas de ICMS, ou sujeitas ao regime de substituição tributária, é dispensável a produção de contraprova, pois que aquela sequer possui sustentáculo para ingressar ou permanecer no processo;
- Sem negar a prática da infração de obrigação secundária, alega que os valores cobrados, a título de ICMS, são parcialmente indevidos, uma vez que foi aplicado um percentual de 18%, sobre a base de cálculo das notas fiscais, acrescido de multa de 75%, não sendo reconhecidos os créditos pelas entradas das mercadorias tributadas pelo regime normal de apuração;
- Sobre a acusação de NÃO LANÇAMENTO DE OPERAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS, OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, afirma que, no valor apurado pela Autoridade Fiscal, não há qualquer discriminação das mercadorias isentas de ICMS ou sujeitas ao regime de substituição tributária, tornando assim o procedimento fiscalizatório nulo, uma vez que a atividade de Supermercado, muitas mercadorias, quem sabe até 50% dos itens vendidos estão relacionados a este tipo de tributação, principalmente a Substituição Tributária;
- No tocante à acusação de OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — CONTA MERCADORIAS, alude a empresa ficou prejudicada ao deixar de informar os estoques existentes, em 31/12/2021, em virtude de se encontrar com sua inscrição estadual suspensa desde 28/06/2021;



- Aponta ilegalidade no percentual de multa por infração aplicada (75%), por violarem os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao primado do "não confisco";

- Ressalta que o recurso voluntário apresenta efeito suspensivo e, por isso, de acordo com o art. 151, III do CTN, estará suspensa a exigibilidade do crédito tributário;

Ao final, Requer:

- que seja, decretada a improcedência do auto de infração;

- Alternativamente, que seja refeito o procedimento fiscal, levando em consideração todos os argumentos aqui citados, bem como a diligência de solicitar as empresas que emitiram as notas para a empresa fiscalizada, que apresente os canhotos das referidas notas fiscais a fim de comprovar que as mercadorias foram mesmo entregue na empresa.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria, onde passo a proceder sua análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso *voluntário*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003191/2023-01, lavrado em 19/10/2023, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Cabe de início considerar que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN, e com os requisitos da normativos da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se incluindo em nenhum dos casos de nulidade, elencados nos arts. 14, 16 e 17, da referida norma.

Lastreando a acusação, a auditoria anexou aos autos demonstrativos com informações suficientes para dar suporte às acusações, deixando claro todo o procedimento de auditoria e as irregularidades constatadas pela fiscalização, não sendo necessário se recorrer a diligências para formar o juízo desta relatoria.

Ressalte-se que a autuada foi notificada do auto de infração através do seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte, modalidade prevista no art. 11, III, “a” da Lei do PAT, não havendo a obrigatoriedade de notificação prévia como suscitou a recorrente.

Neste sentido, o sujeito passivo compareceu em ambas as instâncias administrativas, onde pôde exercer o pleno direito de defesa e, portanto, demonstrando



o total entendimento do que estava sendo acusado, não se vislumbrando qualquer prejuízo ao direito de defesa e ao contraditório.

Ressalte-se que a interposição de recurso administrativo suspende a exigibilidade do crédito tributário, até que seja declarada sentença definitiva, na forma do art. 151, III, do CTN, abaixo transcrito, impedindo o Fisco de fazer a cobrança do tributo correspondente.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, ao constatar a ocorrência de aquisição de mercadorias, nos meses de fevereiro e março de 2021, sem o correspondente registro de Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativo anexo, sendo considerados infringidos os artigos Art. 158, I, do RICMS/PB, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, abaixo transcritos:

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;

LEI Nº 6.379/1996:

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.).

Como se sabe, a falta de escrituração das operações de entradas de mercadorias no estabelecimento acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/1996, acima mencionado.

Neste sentido, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ausência do registro dessas Notas Fiscais denota a ocorrência de pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural, presumindo-se que os recursos utilizados na aquisição das mercadorias discriminadas nos documentos fiscais sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando o artigo 158, I, do RICMS/PB.

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Assim, confirmando-se a irregularidade, fica o infrator sujeito à exigência do imposto, além de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) do imposto devido, conforme art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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

(...)

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

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, 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 forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Mantida na primeira instância, passo a enfrentar as razões apresentadas pelo contribuinte no recurso.

No tocante às operações de aquisição de produtos isentos ou sujeitos à substituição tributária, há que se esclarecer que a exigência fiscal não se refere ao imposto relativo às saídas subsequentes desses produtos, mas ao ICMS referente às vendas pretéritas omitidas cujos recursos foram utilizados para a compra dessas mercadorias.

Repise-se que as vendas omitidas decorrem de presunção *juris tantum* prevista no art. 3º, §8º, II, do da Lei nº 6.379/1996, **ressalvado ao infrator o ônus da contraprova da não realização do fato gerador presumido.**



Registre-se que o aproveitamento dos créditos relativos às Notas Fiscais de Entrada não registradas devem ser realizados através do devido registro nos livros fiscais, observando-se os procedimentos e prazos previstos no RICMS/PB, em especial os artigos 81 e 84.

Art. 81. O direito de utilizar o crédito extingue-se após decorridos cinco anos contados da data da emissão do documento

Art. 84. Também não é admitido o crédito fiscal destacado em documento que não tenha sido escriturado no Registro de Entradas, no prazo fixado neste Regulamento, exceto se:

I - houver comunicação escrita do contribuinte à repartição fiscal de seu domicílio, narrando as causas determinantes do lançamento extemporâneo, consignada na coluna "Observações" do Registro de Entradas;

II - for feita pelo Fisco a reconstituição da escrita. Parágrafo único. A comunicação referida no inciso I, deverá ser lavrada em duas vias, uma das quais será devolvida ao contribuinte, devidamente visada, para comprovação junto ao Fisco, quando necessário

Não obstante, da análise dos autos verifica-se a concorrência entre os lançamentos provenientes da infração ora em análise e aqueles relativos à acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em Conta Mercadorias, a qual será debatida adiante, tendo em vista que as receitas das vendas omitidas na Conta Mercadorias poderiam ser utilizadas para pagar as mercadorias acobertadas pelas notas fiscais não registradas, motivo pelo qual deverão ser excluídos do crédito tributário devido os valores apurados na presente acusação (Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição), por serem de menor monta.

Registre-se que o entendimento ora adotado, guarda harmonia com a jurisprudência desta Egrégia Corte Fiscal, a exemplo dos acórdãos abaixo delineados:

ACÓRDÃO Nº. 136/2019

PROCESSO Nº 0914062015-8

Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO. CONTA MERCADORIAS. PROCEDENTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. CONCORRÊNCIA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO IMPROCEDENTE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. APLICABILIDADE. ERRO NA INDICAÇÃO DAS RECEITAS AUFERIDAS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. - É legal a diferença tributável detectada através do Levantamento da Conta Mercadorias quando se detectar que o contribuinte obteve lucro bruto inferior a 30% do Custo da Mercadoria Vendida (CMV). - A infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição é considerada concorrente com o Levantamento da Conta Mercadorias, especialmente quando a fiscalização, para o mesmo exercício, consigna os valores não lançados no referido demonstrativo, em flagrante cobrança em duplicidade – bis in idem. - O Levantamento Financeiro é



técnica que se presta a detectar diferença tributável de ICMS devido, sempre que os desembolsos superarem as receitas auferidas num determinado período. Ajustes realizados a título de vendas declaradas em confronto da GIM com o PGDAS/DASN, reduzindo o valor do crédito tributário levantado.

ACÓRDÃO Nº.000418/2020

PROCESSO Nº 0233452015-2

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS. ERRO DE SOMA – DECADÊNCIA PARCIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. CONCORRÊNCIA – CONFIRMAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SUBSTITUÍDO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – DENÚNCIA CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS GARANTIDO – DENÚNCIA COMPROVADA. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS – DENÚNCIA CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO --
Reputa-se legítima a exação fiscal do imposto devido em virtude de erro de soma na Conta Gráfica do ICMS. Exclusão de ofício da competência janeiro/2010 em virtude da decadência verificada. - É responsabilidade do adquirente o recolhimento do ICMS-ST não retido na fonte e/ou retido a menor, nos termos da legislação de regência. Nos autos, comprova se a falta de recolhimento do ICMS-ST através das faturas em aberto. - Os documentos anexados aos autos são suficientes para comprovar a falta de recolhimento do ICMS garantido identificado por meio de faturas em aberto. - Constatada a existência de concorrência de infrações decorrente das acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios e as evidenciadas por meio de levantamento da Conta Mercadorias, ambos os procedimentos referentes aos mesmos exercícios, deve ser mantida, apenas, aquela de maior monta tributável, representativa do universo das irregularidades fiscais de idêntica natureza. In casu, manteve-se a acusação de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição para o exercício 2013 e da conta mercadorias para os exercícios 2010, 2011, 2012 e 2014.

Nesse ínterim, com a máxima vênia ao entendimento pronunciado na instância prima, há de se declarar a insubsistência da infração em tela, devendo ser expurgados do crédito tributário devido, em função de manifesta cobrança em duplicidade (*bis in idem*), o que no ordenamento jurídico pátrio é vedado.

Não lançar, no livro registro de saídas, operações de saídas de mercadorias tributáveis

Na presente denúncia, a fiscalização levantou que o contribuinte, no mês de 2021, deixou de registrar na escrituração fiscal, notas fiscais de saídas de mercadorias, acarretando falta de recolhimento do ICMS próprio, conforme demonstrativo anexo.



Como se sabe, além da obrigação de emitir a respectiva nota fiscal, quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o *quantum debeat* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

Assim, no caso presente, a empresa emitiu Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas – NFC-e, correspondentes às saídas realizadas, mas deixou de registrar as essas operações no Livro Registro de Saídas, acarretando a falta de recolhimento do ICMS, relativo à operação própria, em desacordo com o art. 60, I, do RICMS/PB, *verbis*:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;

Como penalidade, foi proposta multa de 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

- b) aos que sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente. (grifei).

Mantida na instância singular, a recorrente vem alegar que não foi levado em consideração a existência de mercadorias isentas, ou sujeitas ao regime de substituição tributária, no entanto, não apresentou nenhum documento capaz de provar suas alegações.

Portanto, considerando que a falta de registro das operações de saídas de mercadorias, nos livros fiscais próprios, denota que essas operações deixaram de ser levadas à tributação, implicando na exigência do ICMS, por redução da base de cálculo



do imposto, venho a ratificar a decisão monocrática, para declarar a procedência do crédito tributário apurado pela fiscalização.

Conta Mercadorias

A presente acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em Conta Mercadorias, no exercício de 2021, conforme demonstrativo anexo, sendo considerados infringidos; o art. 158, I c/c 643, § 4º, II e 6º e 24, parágrafo único, III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, *verbis*:

RICMS/PB:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 24. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades 181 cabíveis, observado o disposto no art. 19:

(...)

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

(...)

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do inciso II do § 4º do art. 643;

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.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo



de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.)

LEI Nº 6.379/1996:

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.).

Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme tipificado no art. 643, §4º, II do RICMS/PB.

Como penalidade, foi proposta multa de 75% (setenta e cinco por cento), nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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

(...)

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

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

Mantida na instância singular, não se sustentam as alegações da recorrente de que deixou de informar os estoques existentes, em 31/12/2021, porque estava com sua inscrição suspensa.

Neste sentido, o levantamento fiscal tomou como base as informações declaradas, mensalmente, pelo próprio contribuinte, sendo de sua inteira responsabilidade o fato de não ter informado os estoques existentes na data da última movimentação.



Portanto, não se desvencilhando o contribuinte do ônus probante e configurada a materialidade da acusação, que se encontra na constatação de que o montante das vendas não alcançou o custo das mercadorias vendidas (CMV), acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento), conforme demonstrativo anexado pela autuação, venho a ratificar a decisão de primeira instância para declarar a procedência da acusação.

Da Multa Aplicada.

No que tange às alegações de que a multa aplicada viola os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do "não confisco", cabe esclarecer que a auditoria simplesmente se socorreu das normas vigentes na legislação tributária da Paraíba, para a aplicação da alíquota e penalidade ao caso concreto, fugindo da alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade de lei, em virtude das determinações contidas no art. 55, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), abaixo transcrito:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

No entanto, é relevante destacar a decisão do Ministro Marco Aurélio, no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 833.106 GO, que graduou multa punitiva, em 100% (cem por cento) do valor do tributo, vejamos trecho do voto:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo”.

“Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”. (g.n.).

Cabe, ainda, reproduzir trecho do voto do Ministro Roberto Barroso, no Agravo Regimental em Agravo de Instrumento 727.872/RS, trazido ao processo pela própria recorrente, em que estabelece, como não confiscatórias, as multas punitivas que não se sobreponham ao valor da obrigação principal, e as multas moratórias que não ultrapassem o percentual de 20% sobre o valor do tributo.

“A tese de que o acessório não pode se sobrepor ao principal parece ser mais adequada enquanto parâmetro para fixar as balizas de uma multa punitiva, sobretudo se considerado que o montante equivale a própria incidência. Após empreender estudo sobre precedentes mais recentes, observei que a duas Turmas e o Plenário já reconheceram que o patamar de 20% para a multa moratória não seria confiscatório. Este parece-me ser, portanto, o índice ideal. O montante coaduna-se com a ideia de que a impontualidade é uma



falta menos grave, aproximando-se, inclusive, do montante que um dia já foi positivado na Constituição”. (grifei)

Do pedido de diligência

No que tange ao pedido alternativo de que se proceda diligência afim de solicitar das empresas emitentes das notas fiscais, a apresentação dos respectivos canhotos a fim de comprovar que as mercadorias foram mesmo entregue na empresa autuada, cumpre tecer algumas considerações.

Pois bem. Diferentemente do que afirma a defesa, não se faz necessário, para validar a acusação, que seja comprovada a efetiva entrada das mercadorias no estabelecimento, pois se trata de documentos fiscais autênticos e dotados de validade jurídica, indicando que as operações a que se referem se realizaram efetivamente. Tal fato, inclusive, foi trazido à tona na decisão *a quo*, senão vejamos:

“E a alegação da Reclamante de que para embasar a acusação faltou o canhoto das notas fiscais de modo a comprovar o recebimento, não se sustenta porque, como se não bastasse a súmula acima, no portal da NF-e confirmou-se que os documentos fiscais acusados encontram-se autorizados e portanto válidos para todos os seus efeitos – descabendo qualquer diligência fiscal para que se confirme o que a defesa afirma (assim, rejeita-se o pedido de diligência).”

Nesse ponto, há de se ressaltar que o disposto no artigo 159, IX, do RICMS/PB, não raramente invocado nas defesas administrativas, apenas disciplina a obrigatoriedade de inclusão, na nota fiscal, de indicações relativas ao comprovante de entrega dos produtos. A obrigatoriedade de inclusão desta informação na nota fiscal visa, tão somente, ao controle pelas partes envolvidas na operação (remetente, destinatário e transportador).

Sendo assim, trata-se de um requisito obrigatório, porém não vincula o Fisco a obtê-lo para comprovar a efetiva entrega das mercadorias ao destinatário indicado na nota fiscal. Vejamos o que dispõe o referido dispositivo:

Art. 159. A nota fiscal conterá, nos quadros e campos próprios, observada disposição gráfica dos modelos 1 e 1-A, as seguintes indicações:

(...)

IX - no comprovante de entrega dos produtos, que deverá integrar apenas a 1ª via da nota fiscal, na forma de canhoto destacável:

- a) a declaração de recebimento dos produtos;
- b) a data do recebimento dos produtos;
- c) a identificação e assinatura do recebedor dos produtos;



Assim, apenas a negativa de aquisição não é suficiente para afastar a denúncia. Para comprovar a regularidade de suas operações, competia à defesa demonstrar que efetuou a escrituração das notas fiscais relacionadas pela auditoria no Livro Registro de Entradas ou comprovar que não as registrou pelo fato de as mercadorias nelas consignadas não terem sido a ela destinadas.

Aliado a este entendimento, os demais elementos contidos nos autos revelam-se suficientes para o convencimento dessa relatoria, restando, por conseguinte, desnecessária a realização da diligência solicitada pelo contribuinte para o deslinde do caso.

Nesse ínterim, rejeita-se o pedido de diligência.

Feitas as considerações supra, procedendo aos ajustes, resta subsistente o seguinte crédito tributário:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA INÍCIO	DATA FIM	ICMS	MULTA	TOTAL
Falta de Lançamento de NF de aquisição	01/02/2021	28/02/2021	0,00	0,00	
Falta de Lançamento de NF de aquisição	01/03/2021	31/03/2021	0,00	0,00	
Não lançar no registro de saídas as operações de saídas	01/02/2021	28/02/2021	R\$ 13.262,59	R\$ 6.631,30	R\$ 19.893,89
Conta mercadorias	01/02/2021	31/12/2021	R\$ 108.990,27	R\$ 81.742,70	R\$ 190.732,97
TOTALS			R\$ 122.252,86	R\$ 88.374,00	R\$ 210.626,86

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para reformar, de ofício, a decisão singular e julgar **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003191/2023-01, lavrado em 19/10/2023, contra a empresa LUIS MARQUES DE SOUSA, inscrição estadual nº 16.094.632-8, já qualificada nos autos, declarando devido um crédito tributário, no valor de R\$ 210.626,86 (duzentos e dez mil, seiscentos e vinte e seis reais e oitenta e seis centavos), sendo R\$ 122.252,86 (cento e vinte e dois mil, duzentos e cinquenta e dois reais e oitenta e seis centavos), de ICMS, por infringência ao art. 60, I, art. 158, I c/c 643, § 4º, II e 6º e 24, parágrafo único, III, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 c/ fulcro no art. 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96, e R\$ 88.374,00 (oitenta e oito mil, trezentos e setenta e quatro reais), de multa por infração, nos termos dos artigos. 82, II, “b” e V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 41.789,34 (quarenta e um mil, setecentos e oitenta e nove reais e trinta e quatro centavos), sendo R\$ 23.879,62 (vinte e três mil, oitocentos e setenta e nove reais e sessenta e dois centavos), de ICMS, e R\$ 17.909,72 (dezessete mil, novecentos e nove reais e setenta e dois centavos), de multa por infração.

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



Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 05 de fevereiro de 2025.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora