



PROCESSO Nº 1841672022-3 - e-processo nº 2022.000339423-0

ACÓRDÃO Nº 228/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: COMERCIAL JUSTINO LTDA.

Advogado: Sr.º REMBRANDT MEDEIROS ASFORA, inscrita na OAB/PB sob o nº 17.251

2ª Recorrente: COMERCIAL JUSTINO LTDA.

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

Autuantes: ANDRE ARRUDA RAMALHO LIRA, GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA E RAFAEL ARAUJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINARES. REJEITADAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. DENÚNCIA CONFIRMADA. PENALIDADE APLICADA. REDUÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Nulidades rejeitadas em função de estarem presentes no e-Processo todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como por se encontrarem disponibilizados nos autos eletrônicos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo-se ao sujeito passivo todas as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é um procedimento fiscal que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo. In casu, o sujeito passivo não exerceu o ônus probatório de desconstituir os quantitativos de mercadorias indicados no levantamento da fiscalização, motivo pelo qual restou caracterizada a infração. A alegação de exclusão de documentos fiscais de saídas foi



rejeitada por se tratarem de documentos que representaram operações fictícias.

- Confirmada a redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “a” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - 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 de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos para manter a sentença monocrática, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003084/2022-94, lavrado em 05 de setembro de 2022, em desfavor da empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 11.284.173,62 (onze milhões duzentos e oitenta e quatro mil cento e setenta e três reais e sessenta e dois centavos)**, sendo R\$ 6.448.099,22 (seis milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil e noventa e nove reais e vinte e dois centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I do RICMS/PB; e multa de R\$ 4.836.074,40 (quatro milhões oitocentos e trinta e seis mil e setenta e quatro reais e quarenta centavos) nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o montante de **R\$ 1.612.024,82 (um milhão seiscentos e doze mil e vinte e quatro reais e oitenta e dois centavos)** em virtude da aplicação da penalidade menos severa, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de abril de 2025.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

**Conselho de Recursos Fiscais - CRF**



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, HEITOR COLETT, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor



PROCESSO N° 1841672022-3 - e-processo n° 2022.000339423-0

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: COMERCIAL JUSTINO LTDA.

Advogado: Sr.º REMBRANDT MEDEIROS ASFORA, inscrita na OAB/PB sob o n° 17.251

2ª Recorrente: COMERCIAL JUSTINO LTDA.

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

Autuantes: ANDRE ARRUDA RAMALHO LIRA, GUSTAVO HIDEYUKI ONO GARCIA E RAFAEL ARAUJO ALMEIDA VIEIRA DE REZENDE

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINARES. REJEITADAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. DENÚNCIA CONFIRMADA. PENALIDADE APLICADA. REDUÇÃO. PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE BENIGNA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Nulidades rejeitadas em função de estarem presentes no e-Processo todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como por se encontrarem disponibilizados nos autos eletrônicos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo-se ao sujeito passivo todas as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é um procedimento fiscal que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo. In casu, o sujeito passivo não exerceu o ônus probatório de desconstituir os quantitativos de mercadorias indicados no levantamento da fiscalização, motivo pelo qual restou caracterizada a infração. A alegação de exclusão de documentos fiscais de saídas foi rejeitada por se tratarem de documentos que representaram



operações fictícias.

- Confirmada a redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “a” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003084/2022-94, lavrado em 5 de setembro de 2022, em desfavor da empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, acima qualificada, em decorrência da seguinte infração:

0022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter vendido mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, detectado mediante Levantamento Quantitativo.

**Nota Explicativa:** REFERIDA IRREGULARIDADE TEM SUA MATERIALIDADE COMPROVADA PELA PRÁTICA DELITUOSA MINUCIOSAMENTE NARRADA EM MEMORIAL DESCRITIVO QUE FAZ PARTE DESTA AUTO DE INFRAÇÃO E ANEXOS, TAIS COMO, PLANILHAS, RELATÓRIOS E MEMÓRIAS DE CÁLCULO, COM ELEMENTOS PROBANTES ROBUSTOS QUE FUNDAMENTAM A PRESENTE AUTUAÇÃO.

Com supedâneo nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 12.896.198,44 (doze milhões, oitocentos e noventa e seis mil, cento e noventa e oito reais e quarenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 6.448.099,22 (seis milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil e noventa e nove reais e vinte e dois centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I do RICMS/PB; e multa de R\$ 6.448.099,22 (seis milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil e noventa e nove reais e vinte e dois centavos) nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 2 a 70563.

Cientificada do auto de infração mediante o DT-e em 8/9/2022 (fl. 70.563), a autuada, por intermédio de advogados devidamente habilitados, ingressa com reclamação tempestiva (fls. 7564 a 7561), contrapondo-se à acusação.

Os autos foram encaminhados à Gerência de Julgamento de Recursos Fiscais, ocasião na qual o julgador fiscal decidiu pela *procedência* da acusação em sentença anexada às fls. 70585 a 70590.

Ao ingressar com Recurso Voluntário (fls. 70593 a 70634), a Defesa requereu sustentação oral, tendo o Conselho de Recursos Fiscais solicitado à Assessoria Jurídica da Sefaz-PB o parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos (fl. 70655 a 70657).



Dessa solicitação, resultou o Parecer nº 02/2024 – PGE –CRF – SM (fls. 70667 a 70672).

Em sequência, o Tribunal Pleno do CRF-PB decidiu mediante o Acórdão 04/2024, de relatoria do Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva pela anulação da sentença da instância prima, nos termos da seguinte ementa:

*VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO - NECESSIDADE DE RESTABELECIMENTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL - APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA AUTOTUTELA ADMINISTRATIVA - ANULADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.*

*- Reputa-se caracterizado efetivo prejuízo à defesa do administrado o fato de lhe ter sido disponibilizado o inteiro teor do processo administrativo tributário com inconsistências suficientes para inviabilizar o exercício do contraditório e da ampla defesa.*

*- Para fins de garantir o devido processo legal, faz-se imperativo sanear o equívoco cometido quando da geração das cópias solicitadas pelo contribuinte, restabelecendo-se o devido processo legal e, ipso facto, reabrindo-se o prazo para apresentação de nova impugnação, de forma a preservar o direito ao duplo grau de jurisdição.*

Depois de anulada a sentença, foi aberto novo prazo para o contribuinte apresentar impugnação.

O contribuinte compareceu à Repartição de seu domicílio fiscal e solicitou cópias do processo, ocasião em que lhe foi dado conhecimento do inteiro teor do processo administrativo em comento (fl. 70703) tendo o advogado que representa a pessoa jurídica declarado e assinado o recebimento de cópia integral do processo, cumpridas as formalidades legais.

Em seguida, o Contribuinte ingressa com nova reclamação (fls. 70706 a 70724).

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal *Francisco Nociti*, que decidiu pela *parcial procedência* da exigência fiscal, tendo recorrido de ofício de sua decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13, conforme Sentença anexada nas fls. 70734-70747, nos termos da seguinte ementa:

*VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. ACUSAÇÃO CARACTERIZADA.*

*- Dos levantamentos quantitativos, cujos dados advieram inclusive de declarações e registros do próprio sujeito passivo, evidenciaram-se saídas de mercadorias tributáveis sem documento fiscal, fato que implica a falta de recolhimento do ICMS ao erário estadual.*

*- A Impugnante não apresentou argumentos plausíveis, tampouco documentos suficientes, que tivessem o condão de convencer quanto ao afastamento ou à mitigação da acusação.*



- *Todavia, tendo em vista a nova redação dada ao inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, couberam ajustes de ofício na multa aplicada, consoante preceitua o art. 106, II, "c" do CTN.*

- *Contribuinte que se encontra com sua inscrição estadual ativa, e devidamente cadastrado no DT-e, recebe todas as comunicações, notificações e intimações desta Secretaria, nos termos da legislação de regência.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DTe, com ciência em 12/6/2024 (fls. 70749), a Reclamante apresentou Recurso Voluntário em 11/7/2024 (fls. 70750/70780), reiterando os argumentos postos na impugnação, especialmente pode-se relatar os seguintes argumentos:

1. Que o inteiro teor do PAT não foi disponibilizado na ocasião da feitura da primeira Defesa Administrativa (em 2022). Por esse motivo é que a defendente, à época, cuidou de atacar tão somente a forma – viciada – do processo administrativo;
2. Que a contribuinte, à época, diligenciou junto ao Cartório Notarial e requereu a produção de Ata Notarial, documento dotado de formalidade e legalidade que comprovou o desrespeito à ampla defesa e ao contraditório;
3. A GEJUP negou os argumentos de defesa, julgando o auto como procedente. Após o processamento do Recurso Voluntário, o Conselho de Recursos Fiscais entendeu – acertadamente – pela nulidade da sentença de primeiro grau administrativo, constatando o efetivo prejuízo à defesa do administrado através daquilo que foi apresentado a partir da Ata Notarial;
4. Pela segunda vez, lhe foi disponibilizado apenas um aglomerado de arquivos, da mesma forma que aconteceu na primeira entrega, mantendo-se os equívocos e permanecendo o cerceio à ampla defesa e ao contraditório;
5. Na feitura da nova Defesa Administrativa (protocolada em 2024), a então defendente manteve os pontos e argumentos já explanados anteriormente, além de trazer aos autos nova Ata Notarial, também dotada de formalidade e legalidade, que atestou a manutenção dos mesmos vícios;
6. Mesmo diante dos mesmos defeitos, a GEJUP (representada através do mesmo julgador que já havia decidido em 1ª instância administrativa pela procedência da acusação), ignorou a existência de nova Ata Notarial e, novamente, decidiu pela procedência do auto de infração;
7. Desconsideração de notas fiscais de saídas no LQM. A decisão quase nada fala sobre a situação especialíssima que o caso requer, já que



- nos autos não se está diante de um LQM – Levantamento Quantitativo de Mercadorias tipicamente feito pela auditoria. Na verdade, o que se vê é um procedimento – no mínimo atípico – de desconsideração, pelo auditor atuante, de notas fiscais de saída que, à época, foram validadas e homologadas pela repartição;
8. Tais documentos fiscais que, quando emitidos, foram dotados de validade, só vieram a ser considerados “inidôneos” durante a feitura do procedimento fiscal em questão, ou seja, anos depois das suas respectivas emissões, em desacordo do que determina o capítulo próprio da legislação estadual que versa sobre a inidoneidade;
  9. Ocorreu no julgamento da primeira instância desrespeito ao art. 141 do CPC, visto que questões que foram julgadas sem, todavia, terem sido levantadas na Defesa Administrativa;
  10. Houve ainda desrespeito ao art. 489 do Código de Processo Civil porque a decisão que não enfrentou todos os argumentos e provas trazidas aos autos pela impugnante, mormente não ter sido analisado o segundo documento de Ata notarial do Cartório;
  11. Ocorreu um primeiro vício material e foi atestado pelo próprio julgador, entrega de arquivos divergentes e essas falhas acarretam nulidade material do Processo Administrativo;
  12. Ao analisar os print's, postos na sentença, a recorrente constata que o próprio julgador ATESTOU a divergência entre os documentos juntados da decisão daqueles constatados pelo servidor cartorário através da Ata Notarial, situação que, por si só, demonstra a fragilidade dos arquivos entregues, pela segunda vez, pela SEFAZ – PB;
  13. Ocorrência de um segundo VÍCIO MATERIAL atestado pelo próprio julgador – arquivos em quantidades divergentes - falhas que acarretam nulidade material do Processo Administrativo;
  14. O e-Processo ainda não foi instituído no Estado da Paraíba, desta feita para consumo público, externo, além dos muros da Sefaz, não sendo acessível aos contribuintes, advogados e contabilistas, na forma da lei, sendo o que acontece na Paraíba um mero esforço de digitalização de páginas, às vezes zipadas, as vezes não, o que não tem nada a ver com a figura do processo administrativo eletrônico, o e-PAT ou e-processo, como se queira chamar;
  15. O inteiro teor do PAT, produzido em ambiente de e-processo, continua com perfil de não consultável pelo público externo à Sefaz-PB, ou seja, não consultável pela empresa interessada, seus contabilistas, procuradores, etc., por ventura constituídos para as intervenções processuais admitidas na Lei n.º 10.094/13;



16. O inteiro teor do PAT não gera segurança jurídico-processual na medida em que os atos ou procedimentos então contidos no conteúdo do feito podem ser acessados, alterados, adulterados unilateralmente, por parte da Fazenda Estadual, já que o acesso à demanda não será autorizado, em tempo algum, pela via de um e-Processo;
17. Fala-se em ausência de segurança jurídico-processual inclusive porque os arquivos foram entregues via pendrive, ou seja, dispositivo que pode ser gravado, regravado e até alterado, sem nenhum tipo de travamento ou bloqueio, condição necessária para armazenagem de um processo administrativo que só pode ser consultado via pendrive, já que o e-processo ainda não é disponibilizado para consulta e conferência de informações;
18. O inteiro teor do PAT, como acontece a uma demanda digitalizada e preparada à luz de um PJ-e (Processo Judicial Eletrônico) nunca será colocado ao alcance direto da Recorrente, para as suas intervenções processuais eletrônicas decorrentes de Notificações, avisos e cientificarão de atos;
19. Pelo e-Processo em guerreamento, um processo digitalizado, mas nunca um processo digital, não se é possível solicitar serviços que são atendidos por processos digitais; solicitar a juntada de documentos a processos em andamento, obter cópia de documentos que estão no processo e consultar diversas informações como a situação atual, histórico do processo, comunicações e intimações, entre outras;
20. Da preliminar de nulidade que se apresenta como prejudicial da análise de mérito – vício na descrição e fundamentação legal da infração;
21. Diferente daquilo que foi destacado no campo “Descrição da Infração”, parece que, na verdade, o Auto de Infração se relacionou com notas fiscais emitidas e – posteriormente – consideradas inidôneas pela fiscalização que, num procedimento “inovador”, entendeu que poderia desconsiderar notas fiscais (anos depois) de exercícios fechados/pretéritos, fundamentando-se apenas em testemunhos/confissões de terceiros, assim como entendeu o julgador fiscal baseando-se apenas na autuação fiscal.

Diante de tudo que foi exposto e de tudo o mais que esse nobre julgador possa compreender, a recorrente requer:

- i. Que seja recebido o presente Recurso Voluntário, haja vista que se encontra ofertado de maneira regular e tempestiva, nos termos da Lei 10.094/2013, com aptidão para suspender os efeitos do r. julgamento de instância prima do libelo fiscal nº 93300008.09.00003084/2022-94;
- ii. Uma vez recebida a oposição recursal que seja dado o seu devido provimento, para que o libelo fiscal em guerreamento seja julgado NULO



(nulidade material) diante das diversas preliminares suscitadas, ou IMPROCEDENTE, diante da prejudicial de mérito ofertada;

iii. Alternativamente, caso não se entenda pela nulidade material constatada pela defesa, o que não se espera diante da clareza das questões, requer que seja a decisão de 1ª instância declarada nula, para que o processo retorne, garantindo a ampla defesa e o contraditório;

iv. Requer-se sustentação oral ao RV ora elaborado, nos termos do vigente RICRF-PB, anunciando-se, desde já, o endereço do causídico para o patrocínio da palavra oral: Rua Getúlio Cavalcante, 136, Liberdade, Campina Grande, PB;

v. Que seja a intimação acerca do resultado do julgamento direcionada, também, aos procuradores ora constituídos no exercício de representação da recorrente, posto que além de ser a matéria de domínio técnico apenas dos mesmos, é imprescindível se fazer cumprir, no âmbito da realização dos atos administrativos, as exigências do art. 272 do CPC, fidelizado pelo Art 5.º do Estatuto da OAB, sob pena de nulidade do respectivo ato de intimação e seus prospectivos efeitos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral, solicitamos à Assessoria Jurídica desta Casa a emissão de parecer quanto à legalidade do lançamento, nos termos do art. 20, X, da Portaria nº 0080/2021/SEFAZ, o qual foi juntado aos autos.

#### **Eis o breve relato.**

#### **VOTO**

Em análise nessa E. Corte Administrativa o recurso voluntário que visa desconstituir a acusação de vendas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais, detectada mediante a aplicação do Levantamento Quantitativo de Mercadorias nos exercícios de 2017, 2018, 2019, 2020, e 2021, em face da empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, devidamente qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar a regularidade do Recurso de Ofício e que o Recurso Voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Em relação aos aspectos formais do auto de infração, o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013, e por serem obedecidos os contornos dos art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e o art. 142 do CTN.

A acusação de venda sem emissão de documentação fiscal tem por fundamento a constatação em procedimento de levantamento quantitativo de mercadorias de que o *estoque final apurado pela Fiscalização* foi maior o estoque final do inventário declarado ou do valor físico do estoque final, considerando-se infringidos



os arts. 158, I e 160, I, todos do RICMS/PB e sendo proposta a multa com base no art. 82, V, alínea “a”, *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;*

*(...)*

*Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:*

*(..)*

*II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;*

*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)*

*(...)*

*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;*

Instrui a peça preambular a planilha denominada LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, acostada as fls. 46/64, na qual consta os levantamentos quantitativos de mercadorias de todos os exercícios atuados, 2017, 2018, 2019, 2020 e 2021. Além disso, encontram-se anexos, planilhas, relatórios e memórias de cálculo, com elementos de comprovação da infração.

Inconformada, a Recorrente não contesta especificamente os levantamentos quantitativos no que concerne aos quantitativos de cada produtos individualmente, mas de forma geral, contesta a exclusão de notas fiscais de saídas por parte da fiscalização, que no seu entendimento deveriam compor o levantamento, e promove alegações de vícios no procedimento de natureza material, questões que a dispor:

### **1. Da alegação de nulidades por cerceamento do direito de defesa**

A Recorrente aduz que não foram supridos os vícios formais outrora identificados e que na feitura da nova Defesa Administrativa (protocolada em 2024), a então defendente manteve os pontos e argumentos já explanados anteriormente, além de trazer aos autos nova Ata Notarial, também dotada de formalidade e legalidade, que atestou a manutenção dos mesmos vícios.

*Ab initio*, é importante retratar que a informática é um instrumento, um suporte e uma técnica que permite uma maior flexibilidade, rapidez de acesso a dados e facilidade de processos de cálculos, que eram implementados antes no suporte de papel. Assim, é importante também retratar que algumas limitações existentes no processo físico também são reproduzidas nos processos eletrônicos, como é o caso de dar acesso



ao contribuinte a um grande volume de dados originados de um processo de fiscalização.

Alguns processos físicos eram extremamente volumosos e certamente sua reprodução era difícil e com custos para as partes. A informática, a seu turno, reproduz essas limitações, pois arquivos de dados volumosos tem dificuldade de manuseio por parte dos computadores, mesmo os mais modernos, exigindo um tempo considerável de processamento.

Digo isso, porque o instrumento (informatização) não pode ser alçado a uma importância maior do que ao conteúdo do ato administrativo, sob pena de desvirtuamento da verdade material que se encontra presente no ato. Isso se revela na doutrina por meio do princípio da instrumentalidade das formas, segundo o qual se o ato processual cumpriu com a sua finalidade, sem prejuízo efetivo para a parte, não há de se renovar um ato para tão somente cumprir uma formalidade.

A Lei 10.094/2013 disciplina que não havendo prejuízo para a defesa do administrado, incorreções, omissões ou inexatidões serão sanadas, privilegiando o princípio da instrumentalidade das formas. Veja-se:

*Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.*

*Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.*

Foge a qualquer razoabilidade entendimento no sentido contrário.

Assim, seja registrado no papel ou em registro eletrônico, a infração se encontra materializada em levantamento quantitativo de mercadorias. Assim, um primeiro ponto é que o auto de infração está descrito na inicial e nos anexos sintéticos que vão das fls. 2 a 64. Nesses registros, o contribuinte tem acesso à infração que está sendo acusado. Assim, impressas essas 63 páginas, o contribuinte, ao comparecer à repartição Fiscal já teria meios de entender a acusação fiscal presente no Levantamento Quantitativo.

Das fls. 65 às fls. 70562 estão anexados aos autos eletrônicos o que se denominou de 0007-Documents Consolidados do Auto de Infração - Pg. 65-65 a 0061-Documents Consolidados do Auto de Infração - Pg. 70537-70561, mostrando-se um rigor formal na guarda desses elementos de comprovação da infração. É indubitoso que todos apresentam informações sobre produtos, as notas fiscais de entradas, saídas e de estoques, que é o que espera para demonstrar um levantamento quantitativo. E em especial, nesse caso concreto, cópia de extratos do Banco de Dados da empresa acusada relativamente a suas operações comerciais.

Aliado a isso, o Auditor diligentemente enumerou cada arquivo anexado e discriminou o seu conteúdo (Tabela de Anexos - fls. 6/45), percebendo-se que partes dos arquivos se referem justamente à reprodução do Banco de Dados da empresa acusada (o que explica esse caso ser tão especialmente volumoso). Logo, parte das



informações que a Recorrente buscou na Repartição Fiscal, na verdade já era de se pleno conhecimento pois originada do sistema de controle interno.

Não se pode perder de vista que o Fazendário fez questão de trazer aos autos do processo eletrônico todo esse conjunto volumoso de dados para comprovar os graves fatos que foram apurados pela GERÊNCIA EXECUTIVA DE COMBATE À FRAUDE FISCAL e que se encontra explicado em minúcias no Documento denominado Memorial Descritivo do Auto de Infração às fls. 8/45.

É preciso clarear que desde a primeira defesa administrativa que o contribuinte manifestou inteiro conhecimento da infração que estava sendo acusado, todavia, demonstrou irresignação por não ter tido acesso ao que considerou inteiro teor do processo para que pudesse fazer uma defesa administrativa consistente.

#### 2 - A FUNDAMENTAÇÃO DA DEFESA.

*Na jurisprudência do nosso CRF-PB o levantamento quantitativo é bem aceito enquanto técnica de fiscalização, porém, precisa ser suficientemente bem demonstrado e suporta com contestação. Assim faz magistério o nosso CRF-PB: Processo nº 017.014.2013-9 Recursos HIE/VOL/CRF Nº 328/2014. (...)*

De fato, ter conhecimento do inteiro teor do processo é um direito a ser garantido.

Assim, entende-se que naquela ocasião a Recorrente desejava ter acesso às demais 70 mil folhas que encampam o lastro instrutório do auto de infração, necessárias para comprovar a infração. São as provas da infração.

Nessa linha, no processo físico que se encontra quase extinto na SEFAZ, também se anexavam mídias DIGITAIS CD, DVD e até pendrives a folhas do processo, nas quais os auditores em regra, incluíam arquivos com proteção com *HASH code*, para garantir a segurança do conteúdo da mídia digital então anexada.

Nessa linha, ao gravar uma mídia de memória *pendrive* do contribuinte com os arquivos que serviram de base para comprovar a infração, o servidor no pleno exercício da função pública, agiu com fé de ofício e garantiu os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório. E essa prática ocorre tanto nos processos com suporte no papel (quando se extraíam cópias) quanto nos processos com suporte eletrônico (e-Processo).

Cumpre-nos assinalar que o e-Processo é cercado por procedimentos de segurança. O Servidor Fazendário somente acessa o eProcesso mediante certificado digital, e os arquivos que são anexados ao eProcesso e que foram entregues ao Contribuinte tem o conteúdo digital protegido por código HASH para segurança.

Tome como exemplo, o arquivo denominado de RELATÓRIOS PRODUTOS.zip, que o contribuinte alega supostas alterações. Esse arquivo se encontra gravado no e-Processo sob a tutela do banco de dados da SEFAZ, e apresenta código HASH, de forma que é totalmente descabida a insinuação de adulteração/modificação desse documento contido em banco de dados da Administração Pública.



**Data do Protocolo:** 08/09/2022  
**Nome Arquivo:** RELATÓRIOS PRODUTOS.zip  
**Hash:** BF3EB7E4FA7F15CE8E9057524EBD3979  
**Modalidade:** Documentos Processuais  
**Espécie :** Documentos Consolidados do Auto de Infração  
**Descrição:**  
**Elemento Organizacional:** GERÊNCIA EXECUTIVA DE COMBATE À FRAUDE FISCAL DA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA

Mesmo assim, tendo o contribuinte solicitado tais arquivos à Repartição Fiscal preparadora, ele alegou e registrou em Ata notarial, que não conseguia entender os arquivos da mídia copiada, e no julgamento realizado por meio do Acórdão 04/2024, entendeu-se que houve equívoco quando da geração das cópias solicitadas pelo contribuinte, causando-lhe prejuízo a defesa, e nessa linha foi declarada a nulidade da sentença.

No presente Recurso, o contribuinte volta a apresentar os mesmos arzoados então tratados contra a primeira decisão monocrática e assevera que lhe foi disponibilizado apenas um aglomerado de arquivos, da mesma forma que aconteceu na primeira entrega, mantendo-se os equívocos e permanecendo o cerceio à ampla defesa e ao contraditório, novamente lavrando ATA NOTARIAL em 9/4/2024.

Nada obstante, consta nos autos que no dia 9/4/2024, o Sr. Jurandi Eufrausino de Sousa, representando a pessoa jurídica, compareceu à Repartição Fiscal Preparadora, tomou conhecimento do processo uma segunda vez, e recebeu os arquivos instrutórios do auto de infração, e nessa ocasião, diante do responsável pela Chefia da Repartição Preparadora, fez a seguinte declaração:

*“Eu, Jurandi Eufrausino de Sousa, declaro que recebi presencialmente e atesto que o INTEIRO TEOR do processo administrativo supracitado, foi disponibilizado e cedido em sua integralidade, contendo processo numerado e organizado na forma forense, como também todos os arquivos e mídias digitais que constituem o processo, promovendo assim o pleno direito ao contraditório e ampla defesa, constitucionalmente assegurados, cessando qualquer acusação de cerceamento de defesa contra esta repartição. Seguem arquivos disponibilizados:*

*COMERCIAL JUSTINO INTEIRO TEOR PAT 18416720223;*

*TODOS OS DOCUMENTOS PAT 18416720223;*

*TODAS AS MÍDIAS PAT 18416720223.”*

*Data vênia*, o Sr. Jurandi, para a Funcionária da SEFAZ, que diligentemente lhe atendeu, e superando todas as dificuldades técnicas que se explica pela grande quantidade de dados a serem repassados ao contribuinte, conforme já tratado, discorre que recebeu os autos do processo, seu inteiro teor e seus anexos, e contrariamente, lavra Ata Notarial em Cartório da Comarca, no mesmo dia, alegando justamente o contrário.

Foge a razoabilidade tal afirmação.



A convicção formada é que essa alegação de cerceamento do direito de defesa é tão somente uma medida protelatória, com a finalidade de suspender o andamento do processo, visto que o contribuinte de fato recebeu o auto de infração e seus anexos, estando nesse momento processual superado qualquer vício formal, pois não se evidencia prejuízo para defesa do administrado, na forma do art. 15, da Lei 10.094/2013, supracitado.

No tocante ao e-Processo implantado na SEFAZ, é certo que os atos processuais são cercados de segurança jurídica mediante acesso por meio de Certificação Digital, e comunicação por DT-e, com todos os meios que garantem a segurança e sigilo das informações no âmbito da SEFAZ.

Além disso os contribuintes podem, sim, peticionar para juntada de documentos, entregando-lhes presencialmente na Repartição, e mediante o DT-e são notificados de todos os atos processuais previstos na Lei 10.094/2013, de forma que não é correta a irresignação promovida pelo patrono da acusada.

Ademais, o e-Processo, como ferramenta tecnológica de grande porte, passou por etapas de implantação. Durante essa fase na qual o contribuinte ainda não tem acesso ao e-Processo através da internet, a Lei processual facultava-lhe consultá-lo na Repartição Fiscal do Domicílio, podendo fazer cópias de documentos, na forma do art. 64 da Lei 10.094/2013, *in verbis*:

*Art. 64. Ao sujeito passivo ou ao seu representante legal é facultado examinar o processo no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:*

*I - o sujeito passivo ou seu representante legal poderá requerer cópia de Processo Administrativo Tributário do qual seja parte;*

*II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia do processo em estabelecimento prestador de tal serviço.*

*Nova redação dada ao art. 64 pelo art. 6º da Lei nº 12.987/23 – DOE de 19.12.2023.*

*Art. 64. Ao contribuinte ou ao seu representante legal é facultado examinar os autos do processo físico ou eletrônico no recinto das repartições em que tiver curso, observado o seguinte:*

*I - o contribuinte ou seu representante legal, regularmente habilitado nos autos por procuração, poderá requerer cópia física ou em meio magnético de Processo Administrativo Tributário, físico ou eletrônico, do qual seja parte;*

*II - o chefe da repartição preparadora poderá autorizar que servidor acompanhe o requerente para reprodução de cópia dos autos do processo físico em estabelecimento prestador de tal serviço;*

*III - o contribuinte ou seu representante legal poderá ter acesso aos autos do processo eletrônico por meio da Internet, no “site” da Secretaria de Estado da Fazenda-SEFAZ-PB: “www.sefaz.pb.gov.br”, conforme dispuser ato normativo procedimental complementar editado pelo Secretário da Secretaria de Estado da Fazenda - SEFAZ-PB.*

*Nova redação dada ao inciso III do art. 64 pelo art. 2º da Medida Provisória nº 330, de 27.12.2023 - DOE de 29.12.2023. OBS: A Medida Provisória 330/23 foi convertida na Lei nº 13.177/24 - DOE de 26.04.2024.*



*III - o contribuinte poderá ter acesso aos autos do processo eletrônico por meio da Internet, no “site” da Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ-PB: “www.sefaz.pb.gov.br”, conforme dispuser ato normativo procedimental complementar editado pelo Secretário da Secretaria de Estado da Fazenda – SEFAZ-PB.”.*

*Parágrafo único. Para os fins do disposto neste artigo, considera-se representante legal a pessoa física que receber do contribuinte poderes para, em seu nome, praticar atos ou administrar interesse no curso de processos administrativos tributários, devidamente munido de procuração, outorgada por instrumento público ou particular com firma reconhecida.*

Reitere-se que não se pode valorizar os meios acima do conteúdo dos atos processuais, e dessa forma, o contribuinte pode solicitar o inteiro teor do processo sempre que entenda necessário, e comparecer à Repartição do Domicílio Fiscal para tirar dúvidas, especialmente na fase de implantação do acesso ao e-Processo pela rede mundial de computadores, como também depois dessa implantação.

Feitas essas considerações, não houve cerceamento ao direito de defesa da acusada, de forma que rejeito as preliminares de nulidades suscitadas pela defesa em relação a inconsistências do e-Processo, e nos arquivos que lhe foram entregues na Repartição Fiscal preparadora, pelos motivos acima expostos.

## **2. Da arguição de nulidades da sentença**

A Recorrente advoga que ocorreu no julgamento da primeira instância desrespeito ao art. 141 do CPC, visto que questões que foram julgadas sem, todavia, terem sido levantadas na Defesa Administrativa.

No processo administrativo tributário a autoridade administrativa está vinculada à legalidade estrita e à verdade material, devendo investigar todos os fatos quanto à subsunção ao direito posto, quanto aos prazos de decadência e ao correto montante do tributo devido, por corolário dos art. 142 do CTN e art. 41 da Lei 10.094/2013, *ipsis litteris*:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, **determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido**, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

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

*I - a indicação da repartição preparadora;*

*II - a hora, a data e o local da lavratura;*

*III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);*

*IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;*

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

*VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;*



- VII - o valor do tributo lançado de ofício;*
- VIII - o valor da penalidade aplicável;*
- IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;*
- X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;*
- XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;*
- XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;*
- XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.*

Assim, o julgador da primeira instância procedeu corretamente ao analisar os itens de produtos elencados no Levantamento Quantitativo, não estando vinculado aos questionamentos feitos pela defesa na segunda impugnação, como tentou levar a crer o contribuinte.

Limitar a decisão do julgador aos argumentos postos na impugnação vai de encontro ao princípio da verdade material, da autotutela e da legalidade e, contrariamente ao entendimento da defesa, tal análise poderia lhe trazer benefício, caso aquela autoridade verificasse a inocorrência dos fatos geradores quanto aos itens investigados, o que não foi o caso.

O resultado dessa investigação lhe foi desfavorável.

A Recorrente aduz que houve ainda desrespeito ao art. 489 do Código de Processo Civil porque a decisão que não enfrentou todos os argumentos e provas trazidas aos autos pela impugnante, mormente não ter sido analisado o segundo documento de Ata notarial do Cartório.

No que pertine aos aspectos formais a decisão emanada da primeira instância, esta observa todos os requisitos formais, sendo composta de relatório, fundamentos de fato e de direito e dos demais tópicos exigidos no art. 75 da Lei 10.094/2013, *in verbis*:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterà:

I - o relatório, que será uma síntese do processo, devendo mencionar: a) a qualificação do autuado; b) os fundamentos do auto de infração; c) os fundamentos da impugnação;

II - os fundamentos de fato e de direito;

III - a indicação dos dispositivos legais aplicados;

IV - a quantia devida, as penalidades impostas e os tributos exigíveis, quando for o caso;

V - a conclusão;

VI - a ordem de intimação;



VII - recurso de ofício para instância superior, quando for o caso.

No que compete ao enfrentamento do mérito, o julgador expôs sua motivação, de forma que o descontentamento da defesa se refere ao enfrentamento de todas as questões postas em juízo administrativo. Essa controvérsia é reiterada no judiciário, tanto que originou Tema 339 de Repercussão Geral no STF, no tocante à interpretação do art. 93, IX da Constituição Federal, veja-se:

*Repercussão geral*

*Tema 339 do STF - O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.*

Decorre desse entendimento, que o julgador não está vinculado ao exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas, podendo se ater aquelas que de fato tem o condão de confirmar ou infirmar a denúncia posta.

Mesmo assim, nem sequer esse foi o caso, pois embora o julgador não tenha citado a palavra “Ata Notarial”, ele discorreu amplamente sobre a matéria que a defesa queria comprovar com esse documento, negando tal pretensão, logo, por consequência, rejeitando tal argumento, conforme excerto da sentença a seguir reproduzida:

*“Outra alegação da Defesa é:*

*Não se pode contestar o crédito tributário apurado no Auto de Infração, já que não se tem acesso a um processo administrativo que segue as formalidades legais que garantam a ampla defesa e o contraditório.*

*Ora, há de se convir; o que garante a “ampla defesa e o contraditório” é o amplo acesso aos autos, que o sujeito passivo obteve no seu inteiro teor e sem inconsistências (decorrentes quando da geração de cópias solicitadas pelo contribuinte), bem como a reabertura do prazo para a impugnação (também franqueado ao sujeito passivo), sendo que no quadro vertente “as formalidades legais” também foram atendidas, nos termos do caput art. 64 da Lei nº 10.094/2013 (já colacionado neste Decisum) – no exato momento em que o sujeito passivo se deslocou à Repartição preparadora, e foi-lhe permitido não apenas examinar o processo, como também concedeu cópia integral, sem inconsistências (decorrentes quando da geração de cópias solicitadas pelo contribuinte), dos autos.*

*E quanto à esclarecedora afirmação da Impugnante de que (fl. 70715):*

*Apesar do Acórdão proferido pelo CRF – PB ter determinado o retorno e correção da formatação do Processo Administrativo Tributário, (...) na verdade é apenas uma relação extensa e confusa de documentos, e, foi entregue da mesma forma que aconteceu na primeira vez, quando da lavratura do auto de infração.. (g.n.)*

*Torna-se imperioso esclarecer que:*

*Primeiro, o CRF-PB não determinou a “correção da formatação do Processo Administrativo Tributário”, mas unicamente que fossem resolvidas as inconsistências decorrentes quando da geração de cópias solicitadas pelo contribuinte.*



*Segundo, é fato que o referido Processo, apresenta uma extensa relação de documentos (que, repise-se, extensa porquanto é assim que a matéria suscitada exige), mas não é confusa, porque os documentos encontram-se suficientemente organizados para respaldar a denúncia.*

*Terceiro, e não menos importante, no mais simplório convencimento deste julgador, com a afirmação acima, é permitido inferir que, desde o início da contenda (que se aperfeiçoou em 28/09/2022 com a entrega de cópia do processo ao representante da empresa – conforme protocolo da fl. 70.588 dos autos) o sujeito passivo esteve na posse dos documentos do exato modo como sempre constaram dos autos, já que expressamente afirma que: “foi entregue da mesma forma que aconteceu na primeira vez, quando da lavratura do auto de infração”.*

Assim, a matéria posta em julgamento no Conselho de Recursos Fiscais foi suficientemente analisada em primeira instância, em sentença que fez a fundamentação precisa no sentido de que não houve cerceamento do direito de defesa da acusada, estando a causa fiscal madura para o julgamento colegiado.

### **3. Da alegação de nulidades por cerceamento do direito de defesa**

A Recorrente aduz que ocorreu um primeiro vício material, atestado pelo próprio julgador, e se refere à entrega de arquivos divergentes e essas falhas acarretam nulidade material do Processo Administrativo.

Essa alegação da Recorrente, *data venia*, é totalmente desarrazoada. O julgador, exemplificativamente, dizer que foi maliciosamente, é desrespeitoso, dada a seriedade da r. decisão da primeira instância, exibiu excerto de planilha Excel, para mostrar que além do arquivo em formato pdf, a Fiscalização ainda anexou uma planilha Excel, fato que facilitaria o trabalho da defesa.

Não custa esclarecer que a integridade dos arquivos está garantida no sistema e-Processo e não há se falar em entrega de arquivos divergentes para a defesa.

Assim se manifestou o julgador na passagem ora em questionamento:

*“No arquivo “memórias de cálculo.zip”, além de as mercadorias encontrarem-se individualizadas, foi apresentado arquivo não editável (pdf) e sua respectiva planilha editável (Excel), disponibilizada no modo editável para facilitar a defesa da Impugnante, caso considerasse necessário contestar/retificar alguma rubrica: (...)”*

*Ainda no que atine à planilha editável acima, ao abri-la confirma-se que cada produto acusado apresenta todas as especificações necessárias; nota fiscal, quantidade, valores e unidades de medida:”*

Por sua vez, faz-se importante consignar no que concerne ao Registro do produto na planilha Excel com nomenclaturas diferentes, o que na verdade ocorreu foi uma correção por parte do Fiscal, de situações como abreviaturas ou erros de descrições na própria escrituração fiscal do contribuinte, em confronto com as informações contidas nos documentos fiscais.



Explico, não se percebe qualquer vício material no auto de infração no ponto elencado pela defesa no produto JERKED BEEF GMA LAGARTO PLANO 30 KG, destacado no excerto da sentença na planilha Excel.

Para que não restem dúvidas, ao analisar tal planilha, consta nas colunas DESCRIÇÃO ATUAL, UP ATUAL, QTDE ATUAL, VU ATUAL, os itens que por ventura fossem alterados pelo Fiscal, e infere-se que o Fiscal fez no primeiro item o seguinte ajuste:

Escrituração Fiscal EFD	Levantamento Quantitativo
25210141200882000116550010000209671237194901	25210141200882000116550010000209671237194901
CARNE CHARQUE LAGARTO GMA KG	JERKED BEEF GMA LAGARTO PLANO 30 KG
KG	CX
30	1
900	900

A correção se deu porque o contribuinte informou na NFe 20967 o seguinte: *“Total aproximado de tributos federais, estaduais e municipais, individualmente nos itens tributados (CFOP 5102/6102 e outros similares): R\$/REF. DEVOL TOTAL/PARCIAL, NF: 34380, 25210141136094000299550010000343801198191250.”*

Por sua vez, a NFe 34380 referenciada tem a descrição do produto como JERKED BEEF GMA LAGARTO PLANO 30 KG e a unidade CX.

Dessa feita, o Fiscal, diligentemente, percebeu um erro na escrituração fiscal da empresa acusada, e nesse item, corrigiu tanto a unidade para CX quanto a descrição para JERKED BEEF GMA LAGARTO PLANO 30 KG, porque a nota fiscal 20967 é uma entrada resultante de devolução parcial de compras do cliente, logo, entrada do estoque de mercadorias.

O outro item que passou por ajuste na descrição foi a NF-e 25201041136094000108550010001838091185169890, na qual percebe-se claramente que o fiscal apenas trouxe a descrição expressa da abreviatura “LP” para “LAGARTO PLANO”.

Assim, não há divergência de informação, visto que a planilha Excel foi entregue ao contribuinte com colunas que demonstram a descrição da infração, tando a equivocada, quando a corrigida, podendo o contribuinte exercer seu direito de defesa. Outrossim, mostra-se a uniformidade da descrição do produto, o que garante a higidez do levantamento quantitativo.

A Recorrente em seguida advoga a ocorrência de um segundo VÍCIO MATERIAL e afirma que esse vício foi atestado pelo próprio julgador e se refere a ter

recebido arquivos em quantidades divergentes. Aduz que essas falhas que acarretam nulidade material do Processo Administrativo.

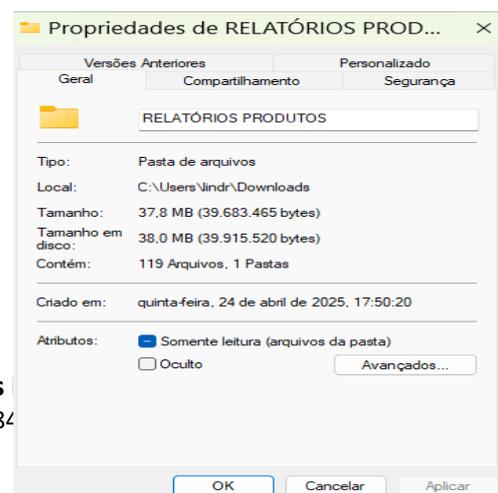
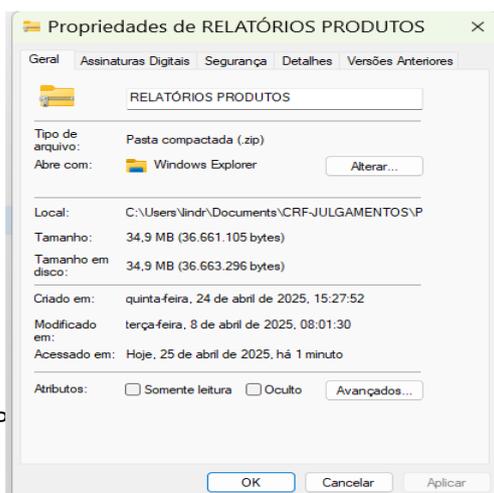
No que concerne a um suposto segundo vício material existente nos arquivos que lhe foram entregues, e que essa conclusão foi tomada através da análise também do “print” da sentença, percebe-se um desconhecimento da acusada sobre os arquivos do tipo RAR/ZIP, compactados, que a luz das regras de informática é fácil compreender.

O arquivo descompactado possui seu conteúdo em 39.683.465 bytes e pode ser compactado por processos digitais feitos por vários programas, os mais usuais geram arquivos em formato ZIP e RAR. É sabido, que cada técnica de compactação pode exibir arquivos finais com tamanhos diferentes, depende da tecnologia digital empregada.

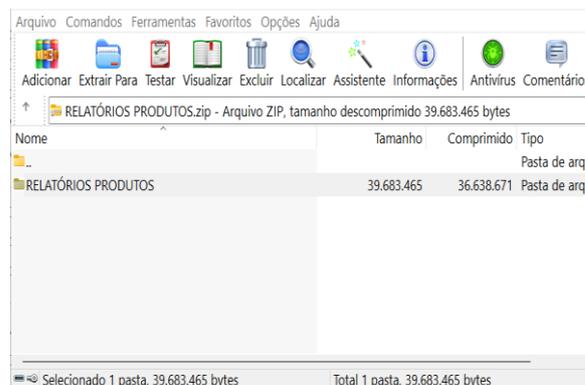
Para demonstrar que não há irregularidade nos arquivos, a pasta RELATÓRIOS PRODUTOS foi aberta usando o programa zip nativo do Windows, primeira e segunda figuras abaixo e o mesmo arquivo foi aberto pelo aplicativo do RAR, as duas figuras seguintes.

Pode-se notar que a pasta compactada em Zip tem o tamanho de 34,9 MB, e descompactada tem 37,8 MB com 119 arquivos e a mesma pasta aberta no RAR, com os mesmos 119 arquivos, descompactada com 37,8 MB apresenta a informação comprimido para 35,8 MB (36.638.671 bytes). Portanto, a diferença de bytes compactados se refere ao aplicativo no qual foi aberto o arquivo.

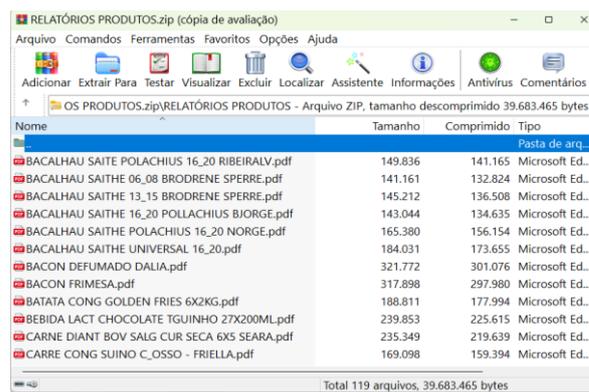
RELATÓRIOS PRODUTOS.zip aberto no programa windows zip, esquerda compactada e direita descompactada.



RELATÓRIOS PRODUTOS.zip aberto no programa RAR -tela 1



RELATÓRIOS PRODUTOS.zip aberto no programa RAR -tela 2



Sendo assim, a acusada apresenta um argumento frágil, uma vez que os arquivos disponibilizados pelo Servidor Fazendário, para que o advogado pudesse fazer a cópia está fielmente gravado no e-Processo com todos os requisitos de segurança acima elencados e não ocorreu nulidade material nos documentos instrutórios do auto de infração.

#### 4. Da alegação de nulidade na descrição da infração



A Recorrente entende que a descrição da infração está equivocada porque na verdade, o Auto de Infração relacionou-se com notas fiscais emitidas e – posteriormente – consideradas inidôneas pela fiscalização. Entende que a Fiscalização inovou ao desconsiderar notas fiscais (anos depois) de exercícios fechados/pretéritos, fundamentando-se apenas em testemunhos/confissões de terceiros, assim como entendeu o julgador fiscal baseando-se apenas na autuação fiscal.

Dentre as diversas técnicas utilizadas pela fiscalização, o Levantamento Quantitativo de Mercadorias é uma das mais recorrentes. Ao perquirir os estoques (inicial e final) e o fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período, a auditoria, por meio de recurso aritmético simples, consegue identificar a existência (ou não) de irregularidades na movimentação dos produtos comercializados pelos contribuintes, a exemplo de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal ou vendas sem emissão de notas fiscais.

Nesse passo, não interessa ao procedimento operações fictícias, simuladas ou que não represente movimentação no estoque de entradas e saídas de mercadorias. Assim, compete ao Auditor investigar essas operações e excluí-las do procedimento, para que então possa atingir a verdade material.

Ao percorrer a trilha tomada pela Fiscalização no presente caso, é preciso destacar que não foi a Fiscalização que foi inovadora, mas as circunstâncias factuais causadas pela própria acusada, quando incorreu em operações fictícias, conforme consta no Relatório do Auditor responsável pelo feito.

Antes de aprofundar o debate, cabe rememorar a origem do auto de infração, conforme a Introdução contida no Memorial do auto de infração nas fls. 8/45, veja-se:

*“Nessa breve introdução fornecemos uma visão geral do modus operandi utilizado pelo autuado. Nos outros tópicos ilustraremos os fatos aqui relatados com cópias de telas, relatórios do sistema, recortes de notas fiscais, termos de audiência, tabelas e demais elementos que subsidiaram as conclusões que fundamentaram o presente Auto de Infração. Este trabalho é um desdobramento da operação Desacordo, deflagrada em 03/09/2021, com o objetivo de cumprir mandados de busca e apreensão em endereços ligados ao grupo empresarial Comercial Justino.*

*Na ocasião foram apreendidos alguns computadores, entre eles o servidor que armazena o sistema de controle das operações do grupo empresarial. Esse material foi apreendido pela Polícia Civil e, com autorização judicial, compartilhado com a SEFAZ-PB.*

*A Gerência de Combate à Fraude Fiscal – GECOF da SEFAZ/PB já havia produzido relatório de investigação que apontava fortes indícios da prática de ilícitos fiscais por parte do referido grupo empresarial, entre eles, reutilização de documento fiscal e venda de mercadoria tributável sem emissão de notas fiscais. (...)*”

Importante ainda destacar que a exclusão das notas fiscais do Levantamento Quantitativo ocorreu porque não representaram saída de mercadorias para os respectivos destinatários, fato evidenciado pela extensa análise documental retirada do Sistema da Empresa acusada e confirmado ainda pelas empresas que consignavam como destinatárias das notas fiscais. Aliás, esses empresários envolvidos



na irregularidade fiscal, promoveram confissões espontâneas de débitos, tanto das notas fiscais notificadas inicialmente, quanto daquelas que espontaneamente entenderam por reconhecer como irregulares.

Eis os fatos como narrados pela Autoridade lançadora:

*“Dos parcelamentos*

*Como explicado na seção anterior, durante a coleta dos termos de audiência, os declarantes foram informados que as notas fiscais constantes nas notificações representavam uma pequena amostra do universo total de suas operações simuladas identificadas no sistema da autuada. Diante disso, todos os 35 contribuintes confirmaram que havia outras operações na mesma situação e que desejariam realizar denúncia espontânea delas.*

*Após a realização dos levantamentos supracitados, os declarantes apresentaram à SEFAZ listagem de todas as notas fiscais irregulares que haviam sido emitidas pelo grupo COMERCIAL JUSTINO com a finalidade de transferir crédito de forma irregular para suas empresas.*

*As planilhas com a listagem das notas fiscais emitidas em desacordo com o Atr. 161, e cuja emissão teve o único objetivo de regularizar estoque do emitente e gerar crédito fiscal irregular para o destinatário, que foram objeto de confissão e parcelamento, se encontram em anexo na pasta NOTAS EXCLUIDAS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Os arquivos estão nomeados por empresa declarante e, nessas planilhas, é possível identificar a chave, número, ano e mês da emissão, valor total das referidas notas fiscais.*

*A listagem apresentada pelos contribuintes foi confrontada com as informações do sistema. Realizada essa verificação, os declarantes foram encaminhados às suas respectivas repartições fiscais, onde efetivaram denúncia espontânea e realizaram o parcelamento dos débitos oriundos do aproveitamento irregular de crédito tributário das notas fiscais cujas emissões não corresponderam a uma efetiva circulação de mercadoria.”*

Outrossim, a perícia dos Auditores Fiscais deve ser revelada, visto que, obtiveram evidências de sonegação fiscal e transferência de créditos fictícios, causando enorme prejuízo à Fazenda Estadual. Dessa feita, além de “transferir créditos fiscais indevidamente” a acusada promovia saídas de mercadorias sem notas fiscais a terceiros.

Dessa forma, o levantamento quantitativo demonstra que o contribuinte vendia mercadorias tributáveis sem emissão de documentação fiscal, e para regularizar o estoque, emitia notas fiscais sem a efetiva circulação de mercadorias, promovendo transferência irregular de créditos fiscais para as contrapartes das operações fictícias.

Essa conclusão está bem justificada pelo Auditor quando perquiriu os fatos para poder chegar ao crédito tributário devido. Veja-se excerto do memorial do auto de infração que explica essa particularidade:

*“Considerações Preliminares*

*A confirmação, por parte dos destinatários, da inexistência das operações referentes às notas fiscais que foram objeto de confissão e o parcelamento dos débitos fiscais oriundos do aproveitamento irregular dos créditos destacados nesses documentos constituem prova inelidível da emissão de notas fiscais sem a efetiva circulação de mercadorias por parte do grupo*



comercial Justino. Tal constatação impõe a formulação de duas possíveis hipóteses:

1. Mera emissão de notas fiscais sem a efetiva circulação de mercadorias, objetivando a transferência irregular de créditos fiscais para as contrapartes da operação fictícia.
2. Venda de mercadorias tributáveis sem emissão de documentação fiscal, regularização de estoque mediante emissão de notas fiscais sem a efetiva circulação de mercadorias e transferência irregular de créditos fiscais para as contrapartes das operações fictícias.

Uma leitura dos tópicos, nos quais abordamos a análise do sistema, conduzirá à conclusão de que os elementos extraídos do sistema de controle da autuada revelam que a segunda hipótese é a que ocorreu de fato.

Como forma de reforçar o conjunto probatório que sustenta essa conclusão e afastar definitivamente a possibilidade de argumentos contrários a essa tese, adotamos as seguintes procedimentos.

1. Elaboramos uma listagem das notas fiscais emitidas sem a efetiva circulação de mercadorias, que foram confessadas e parceladas. Essa planilha consta em anexo na pasta NOTAS EXCLUIDAS DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO com nome: NOTAS FISCAIS EXCLUIDA TODAS.

As referidas notas fiscais também podem ser encontradas nas planilhas de parcelamento dos contribuintes destinatários, anexamos arquivos em pdf com todos os processos de parcelamento digitalizados.

2. Excluímos as chaves das referidas notas fiscais das saídas da autuada, o que equivale a desfazer o ajuste irregular de estoque praticado pela autuada mediante emissão de notas fiscais sem a efetiva circulação de mercadorias.

3. Elaboramos um levantamento quantitativo de mercadorias considerando as saídas ajustadas. A depender da conduta da autuada, este levantamento poderia retornar dois resultados:

a. Se a autuada tivesse suas operações de entrada e saída de mercadorias acobertadas por documentação fiscal e paralelamente emitisse notas fiscais em desacordo com o art. 161, apenas para transferir créditos tributários, sem objetivar ajustar irregularmente seus estoques, o levantamento quantitativo realizado considerando as saídas ajustadas não revelaria diferenças.

b. Se a autuada praticasse a venda de mercadorias tributáveis sem emissão de documentação fiscal, efetuando a regularização de estoque mediante emissão de notas fiscais sem a efetiva circulação de mercadorias, o levantamento quantitativo, considerando as saídas ajustadas, revelaria enormes diferenças, demonstrando assim a prática da conduta delitiva.

4. Elaboramos as planilhas referentes ao levantamento quantitativo de mercadorias supracitado, onde foram demonstradas significativas diferenças, provando que as notas fiscais excluídas do levantamento quantitativo tinham de fato a finalidade de ajustar o estoque da autuada, conforme projetado na alínea b anterior.

Portanto, essa necessidade de ajuste advém da venda de mercadorias sem emissão de nota fiscal.

Devo concordar com o diligente Auditor Fiscal quanto à utilização do Levantamento Quantitativo de Mercadorias para esclarecer todos os reais fatos que



estavam sendo praticados pela acusada. Ora, havia vasta comprovação da irregularidade das operações fictícias. Não se sabia e foi demonstrado que paralelamente a acusada revendia mercadorias sem emissão de notas fiscais.

Cabe, portanto, referendar o procedimento fiscal, visto que o contribuinte não apresentou justificativa que permitisse concluir que em tais operações ocorreram circulação de mercadorias, para poder compor o Levantamento Quantitativo de Mercadorias. Por sua vez, a fiscalização demonstra cabalmente que se tratam de operações fictícias, corroborando esse fato os termos de audiência e confissões de débitos das empresas envolvidas.

Do exposto, não há nulidade na descrição da infração, visto que a Fiscalização estadual demonstrou que o contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter vendido mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, detectado mediante Levantamento Quantitativo. Por todos esses motivos, é procedente a infração.

## 5. Do recurso de ofício

Cabe ratificar a decisão singular, quanto à redução de ofício da multa, pois a penalidade aplicada ao quadro vertente foi reduzida para 75% (setenta e cinco por cento), conforme disposição do art. 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96, *verbis*:

*Art. 82. As multas para as quais se adotar 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):*

*(...) 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;*

Portanto, correta a redução de ofício do lançamento relativo à multa, com fulcro no art. 106, II, "c" do CTN, que assim preceitua:

*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.*

Esclareço, por fim, com relação ao requerimento que pugna que a notificação para participação do julgamento seja direcionada ao patrono do sujeito passivo, deve ser registrado que tal solicitação não possui amparo legal, sendo conveniente transcrever os seguintes dispositivos normativos:

*Lei nº 10.094/2013:*

*Art. 83. Será facultada a sustentação oral de recurso perante o Conselho de Recursos Fiscais, com observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, na forma do seu Regimento Interno. (grifos acrescidos)*

*Portaria Sefaz/PB nº 80/2021*



(...)

*Art. 36. Os atos processuais e administrativos do Conselho de Recursos Fiscais serão publicados no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, conforme legislação vigente.*

*§ 1º As pautas de julgamentos serão publicadas no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, com antecedência de 5 (cinco) dias e divulgadas no "site" da SEFAZ na Internet.*

(...)

*Art. 47-D. A realização de sustentação oral, o acompanhamento das partes ou de seus representantes legais nas sessões de julgamento realizadas por videoconferência fica condicionada:*

*I - ao uso do mesmo aplicativo utilizado pelo CRF/PB para a realização da videoconferência de microcomputador conectado à internet e equipado com câmera, autofalante e microfone;*

*II - à solicitação do "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até às 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.*

(...)

*Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal. (grifos acrescidos)*

De acordo com as normas supracitadas, conclui-se que os atos processuais realizados no âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba serão realizados por meio do Diário Oficial Eletrônico da Sefaz/PB e a realização de sustentação oral pelo patrono do sujeito passivo fica condicionado ao requerimento de "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até às 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.”.

Assim, indefiro o requerimento realizado pelo contribuinte.

**Por todo o exposto,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos para manter a sentença monocrática, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003084/2022-94, lavrado em 05 de setembro de 2022, em desfavor da empresa COMERCIAL JUSTINO LTDA, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 11.284.173,62 (onze milhões duzentos e oitenta e quatro mil cento e setenta e três reais e sessenta e dois centavos)**, sendo R\$ 6.448.099,22 (seis milhões, quatrocentos e quarenta e oito mil e noventa e nove reais e vinte e dois centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I do RICMS/PB; e multa de R\$ 4.836.074,40 (quatro milhões oitocentos e trinta e seis mil e setenta e quatro reais e quarenta centavos) nos termos do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.



Ao tempo que mantenho cancelado o montante de **R\$ 1.612.024,82 (um milhão seiscentos e doze mil e vinte e quatro reais e oitenta e dois centavos)** em virtude da aplicação da penalidade menos severa, nos termos do art. 106, II, “c” do CTN.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 29 de abril de 2025.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator