



**ESTADO DA PARAÍBA**  
**SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**Processo Nº116.045.2015-9**

**Recurso VOL/CRF Nº468/2016**

**TRIBUNAL PLENO**

**RECORRENTE: BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA**

**RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**PREPARADORA: SUBG.DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GER.REG.DA TERCEIRA REGIÃO.**

**AUTUANTES: MARCELO CRUZ DE LIRA E MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL**

**RELATOR: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES.**

**VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AJUSTES. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. DESPROPORCIONALIDADE DA MULTA NÃO CONFIGURADA. INOCORRÊNCIA DE MULTA RECIDIVA. DESCARACTERIZADO O IN DUBIO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MODIFICADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.**

É irregular a venda de mercadorias sem emissão da correspondente documentação fiscal, conforme Levantamento Quantitativo de Mercadorias.

O procedimento fiscal denominado de Levantamento Quantitativo por Espécie representa uma operação aritmética de que se vale a auditoria fiscal para aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a correções eventuais, diante da concreta existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores. No caso, ocorreu a parcialidade na constatação de vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais com exclusão de itens não comercializados pela recorrente, por não configurar a hipótese aventada pela fiscalização.

Desnecessária a solicitação de prova pericial diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente acerca das infrações constatadas.

Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada.

Inexistência de multa por reincidência fiscal ao caso presente.

Inocorrência de situação prevista em lei para ser aplicado o benefício da dúvida na forma prevista pelo art. 112 do CTN.

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

A C O R D A M os membros do **Tribunal Pleno** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *provimento parcial*, para reformar a sentença

monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001254/2015-77, lavrado em 7/8/2015, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA., Inscrição Estadual nº 16.067.310-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.331.089,66 (hum milhão, trezentos e setenta mil, seiscentos e sessenta e seis reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 665.544,83 (seiscentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e oitenta e três centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I c/c 160, I, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 665.544,83 (seiscentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e oitenta e três centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 199.823,22 (cento e noventa e nove mil, oitocentos e vinte e três reais e vinte e dois centavos), sendo R\$ 99.911,61 (noventa e nove mil, novecentos e onze reais e sessenta e um centavos), de ICMS e R\$ 99.911,61 (noventa e nove mil, novecentos e onze reais e sessenta e um centavos), de multa por infração, pelos fundamentos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

**Tribunal Pleno**, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de março de 2018.

João Lincoln Diniz Borges  
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, THÁIS GUIMARÃES TEIXEIRA, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, e Ausência justificada da DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

**Assessora Jurídica**

#

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001254/2015-77, lavrado em 7/8/2015, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA., Inscrição Estadual nº

16.067.310-0, com ciência pessoal, em 20/8/2015, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1/1/2011 e 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

*022 – VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, culminando na falta de recolhimento do imposto.*

*Nota Explicativa:*

*LEVANTAMENTO DE VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS ATRAVÉS DO C´LACULO DO QUANTITATIVO REFERENTE AOS EXERCCIOS DE 2011 A 2012.*

De acordo com as denúncias, foram dados como infringidos os artigos 158, I c/c art. 160, I; ambos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, incisos V, alíneas “a”, da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de R\$ 1.530.912,88, sendo R\$ 765.456,44, de ICMS e R\$ 765.456,44, de multa por infração.

Inconformada com a autuação, a autuada apresentou reclamação, em 18/9/2015 (fls. 15 - 33), acostando, entre outros documentos, mídia digital (CD-R), contendo Doc.02 – relatório da ABRAS, onde constam os índices de quebra nos diversos produtos da empresa, requerendo, ao final, a decretação e nulidade e/ou improcedência do auto de infração guerreado.

Com informação de não constar antecedentes fiscais (fl. 63), os autos foram remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Gílvia Dantas de Macedo, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal, conforme ementa sentença inserida às fls. 67 a 72 dos autos cuja ementa abaixo transcrevo:

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - DENÚNCIA COMPROVADA - PEDIDO DE DILIGÊNCIA - INDEFERIMENTO.

*O exame fiscal que se denomina levantamento quantitativo materializa uma operação aritmética a que somente se pode opor a guisa de embargo, a equívoca alocação de quantidade, qualidade e valores ou a incorreta maneira de proceder a montagem dos elementos. Mesmo assim, os defeitos mencionados se mostram passíveis de correção nos próprios autos, quando os elementos se mostram capazes de oferecer conclusões escorreitas, alterando-lhes o quantum tributável, sem, contudo, modificar ou elidir a questão de direito. Nos autos não se vislumbra qualquer correção a ser procedida.*

## *AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.*

Cientificada da decisão de primeira instância, em 8/11/2016, através de Aviso de Recebimento - AR (fl. 79), a autuada, através de advogado, protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado, em 7/12/2016 (fls. 81 - 102), tecendo as mesmas considerações e alegações defensuais em fase de reclamação, conforme, em síntese, relatos abaixo:

- que a denúncia de vendas sem a emissão de documentos fiscais é improcedente, tendo em vista a ambiguidade das informações prestadas pelo autuante, em relação às operações realizadas que abrangesse a totalidade das operações realizadas, bem como a ocorrência de desmembramento em outros códigos de produto não considerados pela fiscalização, situação que por si só leva a nulidade da ação fiscal;

- que a fiscalização teria deixado de considerar a existência de aquisições realizadas em atacado (caixas, fardos, sacos, etc.) em que a revenda ocorre em unidade (quilo, garrafas, latas, etc.), exemplificando em tabelas os produtos como “dianteiros c/ osso em caixa” e da “linguiça toscana em caixa” e outros produtos similares, onde um mesmo produto pode ser classificado em mais de um código, trazendo exemplos já abordados na reclamação fiscal;

- que foram enquadrados alguns itens que não são comercialização pela recorrente, como sacolas plásticas, camisa térmico, pallet madeira, caixas plásticas, não fazendo parte da mercancia;

- que não foi levado em consideração o índice de perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição, bem como o índice relativo às devoluções de produtos por expiração do prazo de validade, deterioração, quebras de estoque;

- que a exigência realizada pela fiscalização está dentro da margem esperada de perdas que ocorrem no ramo de supermercados, não podendo representar omissão de saída, demonstrando relatório emitido pela Associação Brasileira de Supermercados, onde aponta índice médio de quebra de estoque e de perdas compatíveis com a atividade econômica desenvolvida, conforme decisões tomadas em outros estados da Federação arrimada em parecer que se junta às fls. 95 a 145 dos autos;

- que as multas aplicadas pela fiscalização são agressivas ao patrimônio da recorrente, não obedecendo ao princípio da proporcionalidade, com nítido caráter confiscatório.

- que há necessidade de diligência e perícia, com a finalidade de demonstrar a veracidade dos fatos;

- que ocorreu aplicação de multa por reincidência de forma indevida e imprópria;

Por conclusão, requer que seja levado em consideração o benefício da dúvida em prol do contribuinte, conforme prevê o art. 112, do CTN. Requer que seja decretada a nulidade ou improcedência do auto de infração, protestando por todos os meios de prova admitidos no direito.

Remetidos, os autos, a este Colegiado, foram distribuídos a esta relatoria.

Este é o relatório.

VOTO

Em pauta o recurso voluntário, interposto contra a decisão tomada pela julgadora singular de procedência dos lançamentos indiciários.

Antes de adentrar o mérito da causa, importa observar que a peça basilar preenche os requisitos de validade, estabelecidos no art. 142 do CTN, e adotados na legislação que neste Estado regula o Processo Administrativo Tributário (Lei nº 10.094/2013, art. 41 e seus incisos). Neste contexto, faço adentrar, antes das questões de mérito, na análise dos proclames da recorrente, que requer a feitura de diligência e/ou perícia.

#### **DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA:**

Em verdade, parece-me ser desnecessária a solicitação requerida na peça recursal, visto que na primeira instância, e também nesta, diga-se de passagem, a recusante evidencia pleno conhecimento dos fatos apurados diante dos questionamentos trazidos no bojo do processo com balizamento em provas documentais acerca da infração constatada. Além disso, todos os pontos reclamados estão dispostos nos autos, sendo suficientes para a elucidação da querela fiscal e

descaracterização de cerceamento do direito de defesa.

Outrossim, vejo que o objeto da solicitação de diligência, formalizada pela recorrente, consiste em questionar fatos relacionados à montagem do Levantamento Quantitativo, para o fim de saber se a Fiscalização levou em consideração os diversos códigos utilizados pela empresa na identificação da mesma mercadoria, bem como da ocorrência de agrupamento e/ou transformação em subprodutos, porém a recorrente não faz provas a seu favor, demonstrando, assim, que os lançamentos indiciários encontram suporte probatório suficiente para sua instrução e elucidação da controvérsia.

Neste sentido, cabe observar que os fatos levantados pela auditoria estão baseados nas informações prestadas pelo próprio contribuinte através da sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, portanto, não são convincentes os proclames da recursante, destacando a necessidade de realização de diligência para validar a liquidez e certeza do crédito tributário apurado pela fiscalização, tendo em vista que os pontos contestados pela autuada estão claramente dispostos nos autos.

Desse modo, corroboro a decisão da julgadora singular que indeferiu o pedido da recorrente para realização de perícia/diligência, em razão da irrelevância para o resultado pretendido, e saliento que, caso a autuada fosse detentora de alguma prova, poderia tê-la juntado aos autos antes da apreciação do recurso voluntário.

Parto para análise de mérito da decisão, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares do imposto.

*Acusação:*

- **VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS** >> *Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a emissão de notas fiscais, culminando na falta de recolhimento do imposto.*

Para esta acusação, a repercussão tributária nasceu de um procedimento fiscal usualmente adotado pelo fisco paraibano no desempenho da sua atividade precípua, denominado de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, relativos a intervalo de tempo delimitado, e, assim, detectar a existência ou não de diferença tributável passível de cobrança.

O fato demonstrado na enunciação da acusação, vendas sem emissão de notas fiscais, subsume-se às disposições do art. 158, I e 160, I, ambos, do RCMS-PB, abaixo transcritos:

*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*

O lançamento indiciário decorrente do emprego dessa técnica de auditoria tem o efeito de transferir para o sujeito passivo, que é o portador da documentação fiscal que o sustenta, a responsabilidade da prova contrária e eficaz, tendente a elidir o feito fiscal, visto que, somente a comprovação de erros na contagem e/ou de cálculo, além do pagamento do imposto, sendo capaz de elidir o resultado de um quantitativo de mercadorias.

Para tanto, a recorrente, exaustivamente, não mediu esforços nas oportunidades em que comparece aos autos, tanto em defesa como em grau de recurso, para arguir a existência de incongruências e ambiguidades nas informações prestadas em relação às operações realizadas e de haver desconsiderado o desmembramento dos produtos em outros subprodutos.

Com efeito, necessário enfatizar que os dados coletados decorrem de informações prestadas pelo próprio contribuinte através do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA, que consiste num conjunto de procedimentos administrativos e de sistemas computacionais de apoio adotados pelas Administrações Tributárias de todas as Unidades da Federação, implementado pelo Convênio ICMS 57/95, de 28 de junho de 1995, publicado no DOU em 30 de junho de 1995.

Do lado dos contribuintes, o propósito é o de simplificar e homogeneizar as obrigações de fornecimento de informações relativas às operações de compras, de vendas e de prestação de serviços interestaduais. Do lado dos fiscos estaduais, o objetivo é o de propiciar maior agilidade e confiabilidade ao tratamento das informações recebidas dos contribuintes e à troca de dados entre os diversos estados da Federação.

De acordo com o estabelecido pelo Convênio Confaz 57/95 e alterações posteriores, os contribuintes usuários de Processamento Eletrônico de Dados estão obrigados a fornecer às Administrações Tributárias dos Estados, em meio magnético, validado, o arquivo magnético contendo os dados relativos à totalidade das operações de compras, vendas, aquisições e prestações, sejam internas ou interestaduais, que tenham praticado.

Assim sendo, para o deslinde da questão passo a analisar cada situação alegada com base nas provas e fatos trazidos pela fiscalização e convalidados nas informações contidas nos autos, na sequência dos fatos alegados no recurso do contribuinte:

**a) Da alegação de ambiguidade e de inconsistência nas informações em relação às operações prestadas:**

Alega o contribuinte que os auditores teriam deixado de observar a existência de mercadorias que poderiam ter sido classificadas com determinado código nas aquisições, e suas saídas divididas em subgrupos com outras denominações e outros códigos, além de discorrer que havia mercadorias adquiridas em atacado (caixas, fardos, sacos e outros), e vendidas em outras unidades no varejo (quilo, garrafas, latas, etc.).

Em verdade, como já bem discorreu a julgadora singular em sua decisão, a recorrente não fez provas de suas alegações, e tal fato persiste em grau de recurso a exemplo da menção feita de alguns produtos tidos como incorretos, em que os códigos registrados nas entradas não condiziam com os das respectivas saídas, cujos Levantamentos Quantitativos encontram-se no DVD anexo, às fls. 9, parte integrante deste Processo.

Neste contexto, não se vislumbra nos autos qualquer suporte probatório que sustente a versão dada pela recorrente, não tendo nos autos elemento de prova capaz de atestar erros cometidos pela fiscalização na apuração das quantidades dos produtos apurados em sua entrada e saída, originada dos Levantamentos Quantitativos de Mercadorias dos exercícios de 2011 e 2012.

Diante dos fatos encimados, comprova-se que a tese da recorrente não se sustenta, não existe “erro”, “presunção” ou “crédito ilíquido e incerto”, capaz de inquinar de incerteza o procedimento realizado pela fiscalização.

**b) Da desconsideração de desmembramento dos produtos em vários códigos.**

A recorrente aduz que a fiscalização não observou que uma mercadoria pode possuir mais de uma denominação ou que uma determinada mercadoria comporta vários subgrupos ou diversas referências.

Continua, dando por certo, que não houve a presunção de omissão de entrada no procedimento, bem como declara que adquire produtos em uma unidade de medida e os revende sob outra unidade, ou seja, recebe uma mercadoria na unidade de fardos e a revende em quilograma, afirmando que um mesmo produto é movimentado com diversos códigos.

De modo preliminar, vislumbramos que as alegações da autuada não se sustentam, pois ataca o

fato sem observância da norma vigente. Essa menção singular depõe contra a Reclamante por torná-la confessa de violação as normas tributárias.

Em verdade, ao analisar os elementos trazidos aos autos, necessário enfatizar que os dados coletados decorrem de informações prestadas pelo próprio contribuinte através da sua EFD que, por força normativa, veio a substituir a documentação representada em meio físico (papel), mas, identicamente a este, possui força probante a prol do contribuinte, da qual é possuidor.

O Decreto nº 30.478/2009, que estabeleceu a obrigatoriedade da adoção da EFD, neste Estado, recepcionando, pois, a legislação federal vigente, dispõe sobre a composição e a utilidade das informações fiscais prestadas mediante esse meio, conforme se infere da dicção do § 1º, do art. 1º, *in verbis*:

*“Art. 1º (...)*

*§ 1º. A escrituração Fiscal Digital – EFD compõe-se da totalidade das informações em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse do fisco”.*

Donde se infere que é do contribuinte a responsabilidade pela certeza e fidedignidade das informações assentadas na sua EFD, afinal essas informações são, por ele, prestadas. E para que tenha força probante a seu prol, necessário que a EFD atenda às disposições regulamentares.

Neste sentido, o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital assim dispõe sobre o código dos itens objeto da atividade econômica do contribuinte:

*“REGISTRO 0200: TABELA DE IDENTIFICAÇÃO DO ITEM (PRODUTO E SERVIÇOS)*

*Este registro tem por objetivo informar mercadorias, serviços ou quaisquer outros itens concernentes às transações fiscais. Quando ocorrer alteração somente na descrição do item, sem que haja descaracterização deste, ou seja, criação de um novo item, a alteração deve constar no registro 0205.*

*Só devem ser apresentados itens referenciados nos demais blocos, exceto se for apresentado o fato de conversão no registro 0220, (a partir de julho de 2012).*

*A identificação do item (produto ou serviço) deverá receber o código próprio do informante do arquivo em qualquer documento, lançamento efetuado ou arquivo informado (significa que o código de produto deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer outra informação prestada ao fisco), observando-se ainda que:*

a) *O código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. Os produtos e serviços que sofrerem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes. Em caso de alteração de codificação, deverão ser informados o código e a descrição anteriores e as datas de validade inicial e final no registro 0205;*

b) .....

c) .....

d) *A discriminação do item deve indicar precisamente o mesmo, sendo vedadas discriminações diferentes para o mesmo item ou discriminações genéricas (a exemplo de “diversas entradas”, “diversas saídas”, “mercadorias para revenda”, etc), ressalvadas as operações abaixo, desde que não destinada à posterior circulação ou apropriação na produção.”*

\*(Grifos não constantes do original).

Pois bem. Examinando os arquivos da EFD da recorrente, observa-se que esta utilizou os registros 200, 205 e 220.

O código 200 corresponde à identificação do item.

Por sua vez, o código 205 é destinado a itens que receberam alteração apenas na sua descrição, constante na EFD e conforme o Guia Prático acima citado, orienta que o referido código se destina aos itens que recebem alteração somente na sua descrição, sem que haja descaracterização deste, ou seja, criação de um novo item, tal como efetuado pela recorrente.

Por fim, o código 220 se refere ao fator de conversão utilizado quando se necessita converter medidas, caso em que a EFD precisa indicar em tabela a conversão de medidas utilizada pelo contribuinte.

Portanto, ao realizar o Levantamento Quantitativo, a fiscalização tomou em consideração os dados da EFD do contribuinte, que apresenta a tabela de identificação do item e a tabela de conversão de medidas, nos seus registros específicos que serviram de suporte para o levantamento realizado nos exercícios fiscalizados.

Ademais, no tocante as razões recursais, acerca da ocorrência de criação de códigos diversos para um mesmo produto para as vendas sem o correspondente nos seus estoques, evidencia uma violação de norma tributária que estabelece o controle individual para cada produto específico, fato não observado pela recorrente conforme relatos trazidos em seu recurso que faço copilar fragmento disposto, senão vejamos:

Assim, resulta comprovado que o levantamento quantitativo realizado pela fiscalização tomou por base unidades idênticas de medidas que foram declaradas e sua EFD, para se chegar ao resultado objeto do Auto de Infração.

Deste modo, não subsiste dúvidas quanto à exatidão dos dados apurados pela fiscalização.

### **c) Das perdas normais.**

Relativamente às perdas de produtos, as quais teriam impossibilitado sua venda e que, entretanto, não teriam sido consideradas pela Fiscalização nos trabalhos referentes ao Levantamento Quantitativo, entendo que se trata de uma questão que envolve a materialidade do fato e, portanto, o estabelecimento que se depara com circunstâncias dessa natureza compete adotar as providências necessárias a prevenir prejuízos fiscais, quais sejam promover a emissão de nota fiscal, com CFOP 5.927, para lançamento a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, e efetuar a anulação dos créditos fiscais relativos à entrada das mercadorias objeto de sinistro (furto, roubo, extravio, deterioração, quebra normal) ou de qualquer outro evento que impossibilite a realização da operação posterior (art. 85, IV do RICMS/PB).

Diante do que, perde substancia o Laudo da ABRAS, mediante o qual a recorrente procura desqualificar o resultado do Levantamento Quantitativo em foco. O certo é que, se para as empresas que lidam com grande quantidade de informações fiscais há dificuldades no registro do controle do estoque das perdas identificadas, não é razoável esperar que para o Fisco haja maior facilidade nesse controle, afinal, o contribuinte é o senhor da sua escrituração fiscal do estabelecimento que lhe pertence, por consequência, a este cumpre as medidas assecuratórias do seu direito, consoante as providências acima explicitadas e sobre as quais não há notícia nos autos, tampouco evidências de que tenham sido desconsideradas, caso estas tivessem sido cumpridas.

Isto considerando, não subsiste dúvidas quanto à exatidão dos dados apurados pela fiscalização.

### **d) Entradas de bem não comercializados.**

Em sua derradeira tese, a recorrente repele a acusação de vendas sem emissão de documentação fiscal dos itens: “PALLET MAD PBR B 266”, BIN PLASTICO P/MELANCIA HORTI, PALLET CHEP AZUL, “CAMISÃO TÉRMICO 180X 88X115”, “SACOLA HP - BP 36X50 C/2000” e “CAIXA PLASTICA CINZA CE-23 HORTI”, CONTAINER HERMETICO, SACOLA T DIA 36/38 X 50x25 c/200, nos exercícios fiscalizados, por entender que são produtos não comercializados quando de suas aquisições.

Alega, também, que tais produtos fazem parte do uso e consumo do estabelecimento, para acondicionamento dos produtos, guarda e transporte das mercadorias e não para venda ao consumidor final como presumiu a fiscalização, sendo improcedente a exigência fiscal desses itens apurados.

No caso específico, esta relatoria entende os itens especificados acima, não são objeto de venda aos consumidores finais (clientes) como caracterizou a douta fiscalização. Em verdade, é sabido que os produtos em questão se prestam somente para fins de uso na atividade comercial, e no caso das sacolas plásticas, para o transporte da mercadoria adquirida pelos clientes e não se caracterizam como embalagem (no caso de processo industrial), não ensejando, portanto, saída de mercadorias para revenda. Também não se confundem com embalagens para acondicionamento de produtos aos quais não se integram, mas são, apenas, uma facilidade oferecida para o transporte das mercadorias.

Porquanto, entendo que as operações de aquisição dos itens especificados se caracterizam como elemento de uso e/ou consumo e não de mercancia, além das seguintes características principais abaixo:

- § Não se destinam a posterior saída tributada, pois não são objeto de revenda;
- § Não se equiparam às aquisições de material de embalagem destinado ao processo de industrialização, para fins de creditamento do ICMS sobre as entradas;
- § São destinadas, no caso dos “pallet” e “caixas plásticas” a guarda e transporte dos produtos a serem comercializados;
- § Configuram no tocante ao “camisão térmico” equipamento de proteção individual – EPI;
- § São fornecidos aos clientes como meio de facilitar a acomodação dos produtos adquiridos ao estabelecimento;
- § Prestam-se como meio de divulgação da marca ou do estabelecimento;
- § São produtos sujeitos a incidência de ICMS-Diferencial de Alíquota quando de suas aquisições.

Por todos esses motivos e, principalmente, por se tratarem de materiais ou bens destinados ao uso e consumo do estabelecimento, apesar de a fiscalização se posicionar de forma contrária, esta relatoria não evidencia hipótese de vendas sem emissão documental, por não se adequar a realidade factual, devendo ser retirada do quantum devido os itens especificados sobre os exercícios fiscalizados.

Dessa forma, com base nas planilhas do Quantitativo de Mercadorias inserido no DVD-R sobre os exercícios questionados, deve ser excluída as diferenças tributárias, sobre os itens abaixo especificados:

**Exercício de 2011**

| Produtos                                           | B C       | ICMS      |
|----------------------------------------------------|-----------|-----------|
| 1-000005300037 CAIXA<br>PLASTICA CINZA CE-23 HORTI | 59.184,09 | 10.061,30 |
| 1-000005300185 CAIXA<br>PLASTICA CINZA CE-15 HORTI | 2.314,03  | 393,38    |
| 1-000005300215 PALLET MAD<br>PBR B 266             | 59.617,59 | 10.134,99 |
| 1-000005300266 PALLET<br>MADEIRA PBR B-210         | 14.232,35 | 2.419,50  |
| 1-000005300291 BIN<br>PLASTICO P/MELANCIA<br>HORTI | 16.285,36 | 2.768,51  |
| 1-000005300355 PALLET<br>MADEIRA PBR B-267         | 16.495,60 | 2.804,25  |
| 1-000005300371 PALLET<br>MADEIRA PBR B-268         | 32.802,61 | 5.576,44  |
| 1-000005300398 PALLET CHEP<br>AZUL                 | 14.473,19 | 2.460,44  |
| 1-000005300401 PALLET CHEP<br>AZUL                 | 1.004,37  | 170,74    |
| 1-000005300410 PALLET CHEP                         | 610,11    | 103,72    |

## AZUL

|                                                        |                   |                  |
|--------------------------------------------------------|-------------------|------------------|
| 1-000005300436 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-17<br>HORTI | 538,36            | 91,52            |
| 1-000005300444 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-23<br>HORTI | 0,00              | 0,00             |
| 1-000005300452 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-25<br>HORTI | 11.181,56         | 1.900,86         |
| 1-000005300681 CAMISAO<br>TERMICO 180X 88X115          | 126.346,70        | 21.478,94        |
| 3-000005504333 SACOLA HP<br>- BP 36X50 C/2000          | 59.776,46         | 10.162,00        |
| 1-000005300771 CONTAINER<br>HERMETICO                  | 0,00              | 0,00             |
| <b>TOTAL</b>                                           | <b>414.862,38</b> | <b>70.526,59</b> |

## Exercício de 2012

| Produtos                                           | B C       | ICMS     |
|----------------------------------------------------|-----------|----------|
| 1-000005300037 CAIXA<br>PLASTICA CINZA CE-23 HORTI | 24.833,02 | 4.221,61 |
| 1-000005300185 CAIXA<br>PLASTICA CINZA CE-15 HORTI | 957,96    | 162,85   |
| 1-000005300215 PALLET MAD                          | 16.963,83 | 2.883,85 |

PBR B 266

|                                                        |           |          |
|--------------------------------------------------------|-----------|----------|
| 1-000005300266 PALLET<br>MADEIRA PBR B-210             | 4.482,97  | 762,11   |
| 1-000005300291 BIN<br>PLASTICO P/MELANCIA<br>HORTI     | 8.212,76  | 1.396,17 |
| 1-000005300355 PALLET<br>MADEIRA PBR B-267             | 6.267,46  | 1.065,47 |
| 1-000005300371 PALLET<br>MADEIRA PBR B-268             | 13.579,49 | 2.308,51 |
| 1-000005300398 PALLET CHEP 0,00<br>AZUL                |           | 0,00     |
| 1-000005300401 PALLET CHEP 206,02<br>AZUL              |           | 35,02    |
| 1-000005300410 PALLET CHEP 573,63<br>AZUL              |           | 97,52    |
| 1-000005300436 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-17<br>HORTI | 490,85    | 83,45    |
| 1-000005300444 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-23<br>HORTI | 0,00      | 0,00     |
| 1-000005300452 CAIXA<br>PLASTICA BRANCA CE-25<br>HORTI | 3.435,98  | 584,12   |
| 1-000005300681 CAMISAO<br>TERMICO 180X 88X115          | 35.573,34 | 6.047,47 |
| 3-000005504333 SACOLA HP<br>- BP 36X50 C/2000          | 57.275,72 | 9.736,87 |

|                          |            |           |
|--------------------------|------------|-----------|
| 1-000005300771 CONTAINER | 0,00       | 0,00      |
| HERMETICO CONTAINER      |            |           |
| HERMETICO                |            |           |
| <br>                     |            |           |
| TOTAL                    | 172.853,03 | 29.385,02 |

Portanto, diante do resultado disposto, afasto os créditos tributários relativos aos produtos acima citados, que foram incluídos, indevidamente, no procedimento fiscal referente aos exercícios de 2011 e 2012.

Nos demais itens apurados, não se constatada os equívocos alegados capaz de macular a repercussão tributária que detectou a ocorrência de saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal.

**e) Efeito confiscatório da multa aplicada:**

No que diz respeito à multa aplicada, apontada pela recorrente, como de cunho confiscatório por atentar aos princípios da proporcionalidade e a razoabilidade, veremos que não há sustentação para essas alegações pelos motivos a seguir expostos.

É cediço que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, no art. 150, IV. *In verbis*:

*Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

(...)

*IV – utilizar **tributo** com efeito de confisco; (g.n.)*

Neste norte, em que pese as multas, assim como os tributos, figurarem no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem, conforme definição de tributo extraída do artigo 3º do C.T.N. (Lei nº5.172/66), abaixo reproduzido:

*Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que **não constitua sanção de ato ilícito**, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (g.n.)*

Como se observa, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua gradação varia conforme a gravidade da infração praticada, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada. Sendo inerente aos poderes de império e de polícia do Estado, no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos. Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta na peça vestibular.

Além disso, os fazendários atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba), da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Por fim, para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos Tribunais Administrativos, adentrar nessa seara pretendida. Observe-se o que diz o art. 55 da Lei nº 10.094/2013:

*Art. 99. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

Portanto, não há como acolher a tese de que as multas aplicadas sejam atentatórias aos princípios constitucionais de vedação ao confisco e da capacidade contributiva.

#### **f) Do aplicação da multa recidiva:**

Quanto à aplicação da multa por reincidência, esta decorre informação de que o sujeito passivo possuía antecedentes fiscais, conforme previsão do art. 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

*Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.*

*Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.*

Contudo, vejo haver equívoco de análise da recorrente, vez que não ocorreu incidência de multa recidiva neste processo, sendo impertinente as alegações apresentadas, por falta de objeto para seu acolhimento.

**g) Da aplicação do benefício da dúvida:**

Acerca do pedido de benefício da dúvida, assegurado pelo art. 112 do CTN, para que lhe seja aplicado, caso o julgador não esteja convicto da regularidade fiscal, vejo prejudicado tal pleito, diante de que as infrações constituídas pelas autoridades administrativas não deixam dúvidas quanto a sua concreta ocorrência e materialidade, não se adequando às hipóteses contidas na legislação tributária.

Em verdade, os demonstrativos e documentos acostados a este processo, juntamente com os registros fiscais dispostos nas declarações eletrônicas do contribuinte, revelam a tipificação da ilicitude fiscal, materializada no Auto de Infração de Estabelecimento, afastando, peremptoriamente, a dúvida e com isso não há que se cogitar em aplicação do *in dubio pro reo*.

Dessa forma, em vista das razões apresentadas, concluo por declarar devido o crédito tributário, conforme tabela abaixo:

Dessa forma, considero subsistente o seguinte crédito tributário:

**Cálculo do Crédito Tributário**

| Infração | Tributo | Multa | Total |
|----------|---------|-------|-------|
|----------|---------|-------|-------|

## Fato Gerador

|                                                        |            |            |                   |                   |                     |
|--------------------------------------------------------|------------|------------|-------------------|-------------------|---------------------|
| Venda sem<br>emissão dedução<br>documentação<br>fiscal | 01/01/2011 | 31/12/2011 | 291.267,07        | 291.267,07        | 582.534,14          |
| Venda sem<br>emissão dedução<br>documentação<br>fiscal | 01/01/2012 | 31/02/2012 | 374.277,76        | 374.277,76        | 748.555,52          |
| <b>CRÉDITO<br/>TRIBUTÁRIO</b>                          |            |            | <b>665.544,83</b> | <b>665.544,83</b> | <b>1.331.089,66</b> |

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *provimento parcial*, para reformar a sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001254/2015-77, lavrado em 7/8/2015, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADO DO NORDESTE LTDA., Inscrição Estadual nº 16.067.310-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.331.089,66 (hum milhão, trezentos e setenta mil, seiscentos e sessenta e seis reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 665.544,83 (seiscentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e oitenta e três centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I c/c 160, I, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, e R\$ 665.544,83 (seiscentos e sessenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e quatro reais e oitenta e três centavos), de multa por infração, nos termos do artigo 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 199.823,22 (cento e noventa e nove mil, oitocentos e vinte e três reais e vinte e dois centavos), sendo R\$ 99.911,61 (noventa e nove mil, novecentos e onze reais e sessenta e um centavos), de ICMS e R\$ 99.911,61 (noventa e nove mil, novecentos e onze reais e sessenta e um centavos), de multa por infração, pelos fundamentos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de março de 2018.

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**  
**Conselheiro Relator**