



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

**PROCESSO Nº 1648222013-4**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP**

**Repartição Preparadora: SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER**

**Autuantes: MARCELO CRUZ DE LIRA, MONICA GONCALVES SOUZA MIGUEL**

**Relatora: CONS.ª MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

É irregular a venda de mercadorias sem emissão da correspondente documentação fiscal identificada mediante Levantamento Quantitativo, cujo procedimento fiscal visa aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte, comparando as entradas, saídas e estoques, em determinado período.

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 da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter os valores da sentença monocrática que julgou procedente, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001931/2013-95, lavrado em 18/11/2013, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.181.283-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 53.014,08 (cinquenta e três mil, quatorze reais e oito centavos), sendo R\$ 26.507,04 (vinte e seis mil, quinhentos e sete reais e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 26.507,04 (vinte e seis mil, quinhentos e sete reais e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de janeiro de 2019.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, PETRONIO RODRIGUES LIMA e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

Assessor Jurídico

## **Relatório**

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001931/2013-95, lavrado em 18/11/2013, contra a empresa BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.160.756-0, relativamente a fatos geradores ocorridos no exercício de 2009, consta a seguinte denúncia:

- 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:**

Foi realizado o Levantamento Quantitativo de Mercadorias – Período de 2009 – onde foi detectado venda de mercadorias tributáveis sem a emissão de documento fiscal.

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário de R\$ 53.014,08 (cinquenta e três mil, quatorze reais e oito centavos), sendo, R\$ 26.507,04 (vinte e seis mil, quinhentos e sete reais e quatro centavos), de ICMS, e R\$ 26.507,04 (vinte e seis mil, quinhentos e sete reais e quatro centavos), de multa por infração.

Cientificada pessoalmente da ação fiscal, em 18/11/2013 (fl.03), a autuada apresentou reclamação tempestivamente, em 17/12/2013 (fls. 67 a 76).

Por sua vez o agente fazendário opôs Contestação (fls. 105 a 115), onde alega o seguinte:

- 1) O conjunto probatório acostado pela fiscalização leva a certeza e liquidez da peça inicial;
- 2) Os valores apontados pela fiscalização são baseados em dados concretos extraído das informações apresentadas pela impugnante à Secretaria da Receita Estadual, portanto não se trata de presunção;
- 3) A impugnante reconhece ter criado códigos de produtos para as vendas, sem a correspondente relação com as mercadorias que ingressaram em seu estoque – descumprindo os critérios estabelecidos na legislação tributária;
- 4) A reclamante realiza o ajuste nas unidades de medidas das notas fiscais de entrada no momento do registro fiscal do produto, para adequá-las as unidades de medidas do estoque e das saídas, conforme tabela exemplificativa fl.109 dos autos;
- 5) Inexistem “perdas normais”, pois nos livros e registros fiscais, apresentados pela reclamante a esta Secretaria, não há lançamento do estorno de créditos relativos às supostas perdas.

Por fim, os Auditores Fiscais responsáveis pela lavratura do libelo acusatório reafirma a legitimidade do referido feito, enfatizam sua procedência, e a desnecessidade de perícia, assim como recomenda a não aplicabilidade do art. 122 do CTN, pois ressaltam a liquidez e certeza do crédito tributário constituído.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 123) e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Francisco Nociti, que decidiu pela *procedência* do feito fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. DENÚNCIA CONFIGURADA.

- A venda de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais implica a falta de recolhimento do imposto nas referidas operações, além da aplicação da penalidade prevista na Lei nº 6.379/96.

## AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada, da decisão de primeira instância, por via postal, em 10/03/2018 - AR (fl. 134), a autuada apresentou recurso voluntário, em 09/04/2018, onde após uma síntese dos fatos, expõe as seguintes razões (fls. 136-149):

- a) O fiscal autuante procedeu ao levantamento quantitativo de estoques parcial, deixando de considerar a totalidade das operações de saída realizadas pela recorrente no exercício de 2009, implicando em valores ilíquidos e incertos;
- b) O mesmo produto é movimentado com diversos códigos. Como por exemplo, o que entrou como fardo de açúcar saiu como “quilo” de açúcar – o que pode implicar a entrada da mercadoria com um código e a saída da mesma com código diferente;
- c) Não foram excluídas do auto de infração as perdas normais em decorrência de mercadorias inutilizadas em face de procedimentos como carregamento e transporte – sendo o erro de contabilização das quebras do Fisco e não do contribuinte;
- d) A multa aplicada não obedece ao princípio da proporcionalidade e possui cunho confiscatório;
- e) Deve ser considerado o benefício da dúvida (*in dubio pro contribuinte*), de acordo com o art. 112 do Código Tributário Nacional, que afirma a aplicação da norma mais favorável ao contribuinte em caso de dúvida;
- f) Redução da multa em 50% (cinquenta por cento), em observância ao art. 106, II, c”, do CTN, bem como, através do advento da Lei Estadual nº 10.008/13 que concedeu o referido decréscimo a todas as penalidades de acordo com Termo de Juntada nº 0049602014-5, fls. 119 a 121.

Por fim, requer a Improcedência do Auto de Infração em análise.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001931/2013-95, lavrado em 18/11/2013, contra a empresa em epígrafe, conforme denúncia anteriormente relatada.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, sendo observados os requisitos do art. 142, do CTN, e dos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando, portanto, quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

Com relação à aplicação do benefício da dúvida, este instituto encontra-se disposto no artigo 112 do CTN e é aplicável aos casos em que o julgador não esteja convicto da regularidade fiscal. Contudo, o caso em análise não se enquadra na hipótese, posto que a imputação feita pela autoridade fiscal não deixa dúvida quanto à ocorrência da infração.

Convém ressaltar que os demonstrativos e documentos acostados a este processo, juntamente com os registros fiscais apresentados nas declarações eletrônicas pelo próprio contribuinte, revelam a tipificação da ilicitude fiscal, materializada no Auto de Infração de Estabelecimento, afastando toda e qualquer dúvida e, desta feita, não há que se falar em aplicação do *in dubio pro reo*.

## Vendas de Mercadorias sem Documentação Fiscal

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, no exercício de 2009, conforme demonstrativos (*fls. 06-63*).

Para esta acusação, a repercussão tributária nasceu de um procedimento fiscal usualmente adotado pelo fisco 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.

Desta feita, constatada a ocorrência de que as disponibilidades, expressadas pelas compras do contribuinte, no período considerado, mais o estoque inicial do período, foram superiores às vendas realizadas mais o estoque existente no final do período, comprova-se a ocorrência de vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, em desrespeito aos artigos 158 e 160 do

RICMS-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;*

No caso em exame, a recorrente, argui a existência de incongruências nas informações prestadas em relação às operações realizadas, as quais consistiriam de erro nos códigos dos produtos levados a efeito no procedimento fiscal, visto que a entrada dos produtos seria escriturada como um código diferente do registrado na saída em função da diversidade na forma de revenda em comparação com a compra (atacado x varejo).

Com efeito, necessário enfatizar que os dados coletados pelos fiscais autuantes 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.

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.

Ainda, ressalta-se que a apreciação dos Livros de Entradas, Saídas e Inventário são legítimos e válidos para embasar a infração apontada nos autos.

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 existência de produtos identificados por mais de um código pelo desmembramento:**

Alega o contribuinte que os fiscais autuantes 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.

Em verdade, como já bem discorreu o julgador singular em sua decisão, a recorrente não fez provas de suas alegações, ou seja, não demonstrou nos autos a suposta relação entre os códigos de entrada e saída de mercadorias, respeitados os procedimentos contábeis e normativos que regem a matéria.

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 do exercício de 2009.

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

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.

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.

A recorrente buscou justificar as vendas sem emissão de documento fiscal com o desmembramento dos códigos de identificação dos produtos.

Ressalte-se, que não há qualquer vinculação desses produtos a um novo subproduto, objeto de desmembramento do original.

Portanto, ao realizar o Levantamento Quantitativo, a fiscalização tomou em consideração os dados dos Arquivos Magnéticos 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.

**b) Da existência de perdas normais da atividade:**

A recorrente alega que a fiscalização deixou de reconhecer “perdas normais”, quebras de estoque, devolução de produtos vencidos e deteriorados, ocorridos no exercício da atividade de comercialização, para efeito do levantamento quantitativo.

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, ao 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 e art. 86, ambos do RICMS/PB).

Os Agentes Fazendários em sua contestação enfatizam que quando ocorrerem perdas, é imperativo que o contribuinte efetive o estorno do crédito do ICMS a elas relativo. Ao realizar o estorno, nos moldes dos preceitos normativos, estará o contribuinte constituído de material que comprove a referida “perda”.

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 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.

**c) Do 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.)

Por outro lado, as multas, por não se configurarem tributos, mas sim sanções por ato ilícito cuja

função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer prejuízos ao Estado, não estão limitadas ao preceito constitucional anteriormente transcrito. Portanto, a aplicação do postulado tributário do não confisco não deve a elas ser estendido.

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Diante disso, o Julgador de 1ª Instância, corretamente, cominou o percentual previsto no art. 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96, conforme as alterações introduzidas pela Lei nº 10.008/2013, como se segue:

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;*

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.

Dessa forma, ratifico a decisão de primeira instância que se procedeu nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter os valores da sentença monocrática que julgou *procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001931/2013-95, lavrado em 18/11/2013, contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.181.283-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 53.014,08 (cinquenta e três mil, quatorze reais e oito centavos), sendo R\$ 26.507,04 (vinte e seis mil, quinhentos e sete reais e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 26.507,04 (vinte e seis mil, quinhentos e sete reais e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala de Sessões, Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de janeiro de 2019.

CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Conselheira Relatora

MAÍRA CATÃO DA