

PROCESSO Nº 1756712019-4

ACÓRDÃO Nº 0295/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MAGAZINE LUIZA S/A.

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. NÃO EVIDENCIADA. PRELIMINAR. NULIDADE. REJEITADA. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL *JURIS TANTUM*. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. MANTIDA SENTENÇA MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- *Decadência tributária não caracterizada, aplicando-se ao caso em questão os termos do art. 173, I, do CTN.*

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção relativa de que houve omissões saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.*

- *Não há o que se buscar arbitramento da base de cálculo do ICMS quando se trata de análises de documentos e livros fiscais idôneos, juridicamente válidos. Os valores utilizados não poderia ser outros, senão os mesmos das operações de compras das mercadorias não contabilizadas, pois, foram estes decorrentes das omissões de vendas, por presunção legal “*juris tantum*”.*

- *Provas documentais de que parte das notas fiscais denunciadas foram canceladas pelas emissões de documentos fiscais de entrada por devolução, emitidas pelos próprios fornecedores, elidiram parte da acusação inserta na inicial.*

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

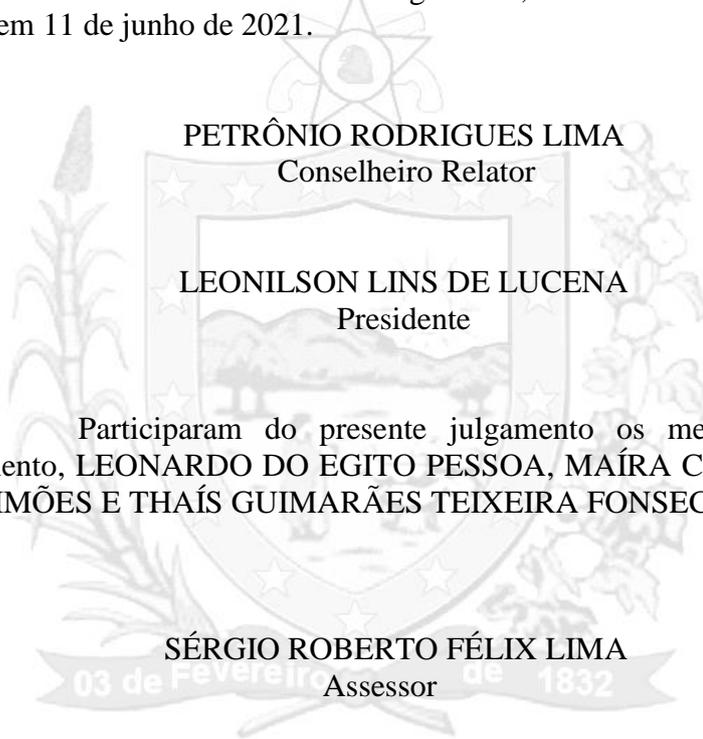
A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos RECURSOS DE OFÍCIO, por regular, e VOLUNTÁRIO, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003847/2019-00, lavrado em 21/11/2019, contra a empresa MAGAZINE LUÍZA S/A, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.200.575-0, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ R\$ 441.979,82 (quatrocentos e quarenta e um novecentos e setenta e nove reais e oitenta e dois centavos) sendo R\$ 220.989,91 (duzentos e vinte mil novecentos e oitenta e nove reais e noventa e um centavos) de ICMS, por infração aos art. 158 I, 160 I c/fulcro art. 646 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 220.989,91 (duzentos e vinte mil

novecentos e oitenta e nove reais e noventa e um centavos) a título de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 85.820,36 (oitenta e cinco mil, oitocentos e vinte reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 42.910,18 (quarenta e dois mil, novecentos e dez reais e dezoito centavos) de ICMS, R\$ 42.910,18 (quarenta e dois mil, novecentos e dez reais e dezoito centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2021.



PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor

Processo nº 1756712019-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: MAGAZINE LUIZA S/A.

2ª Recorrente: MAGAZINE LUIZA S/A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: CARLOS GUERRA GABÍNIO

Relator: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

DECADÊNCIA TRIBUTÁRIA. NÃO EVIDENCIADA. PRELIMINAR. NULIDADE. REJEITADA. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO LANÇADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO LEGAL *JURIS TANTUM*. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. MANTIDA SENTENÇA MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- *Decadência tributária não caracterizada, aplicando-se ao caso em questão os termos do art. 173, I, do CTN.*

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção relativa de que houve omissões saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.*

- *Não há o que se buscar arbitramento da base de cálculo do ICMS quando se trata de análises de documentos e livros fiscais idôneos, juridicamente válidos. Os valores utilizados não poderia ser outros, senão os mesmos das operações de compras das mercadorias não contabilizadas, pois, foram estes decorrentes das omissões de vendas, por presunção legal “*juris tantum*”.*

- *Provas documentais de que parte das notas fiscais denunciadas foram canceladas pelas emissões de documentos fiscais de entrada por devolução, emitidas pelos próprios fornecedores, elidiram parte da acusação inserta na inicial.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário*, interpostos nos termos, respectivamente, dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003847/2019-00, lavrado em 21 de novembro de 2019, em desfavor da empresa, MAGAZINE LUÍZA S/A, inscrição estadual nº 16.200.575-0, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de

omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

**AUTUAÇÃO DECORRENTE DA FALTA DE REGISTRO, NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL, DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS CONSTANTES DO QUADRO DEMONSTRATIVO EM ANEXO, O QUAL FICA SENDO PARTE INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO. AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS PODERÃO SER CONSULTADAS NO PORTAL NACIONAL DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA, ATRAVÉS DA CHAVE ELETRÔNICA INFORMADA NO REFERIDO QUADRO DEMONSTRATIVO.**

Em decorrência deste fato o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 527.800,18, sendo R\$ 263.900,09, de ICMS, por infringência ao art. 158, I c/c 160, I c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, e R\$ 263.900,09 de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Demonstrativos fiscais, Termo de Início de Fiscalização, Termo de Antecedentes Fiscais instruem o processo às fls. 5 a 14.

Cientificada da ação fiscal de forma pessoal em 25/11/2019, fl. 4, a autuada, por meio de seus procuradores habilitados nos autos, apresentou reclamação tempestiva, juntamente com suas provas documentais apenas às fls. 19 a 165, trazendo, em breve síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- solicita a decadência quanto período 01/01/2014 a 25/11/2014 com base nos arts. 150, §4º e 173, I, em razão da antecipação de pagamento de tributo;
- suscita nulidade do Auto de Infração ante a falta de arbitramento da base de cálculo do imposto tendo em vista que em momento algum o legislador afirmou que a presunção de saídas constitui a base de cálculo do imposto;
- que há ausência dos pressupostos previstos em lei para adoção da presunção em que se fundamenta o Auto de Infração;
- alega ausência de pressupostos legais para aplicação das penalidades a que se refere o Auto de Infração diante do fato de a operação de circulação de mercadorias não ter sido efetivamente realizada diante da anulação promovida pelo próprio fornecedor por meio de emissão das notas fiscais de devolução antes da circulação das mercadorias ou mediante a comprovação da não entrada das mercadorias devido a roubo registrado ainda na transportadora, comprovação esta atestada por boletim de ocorrência onde se prova que a mercadoria não adentrou no estabelecimento do destinatário.
- aduz que uma simples planilha listando uma série de notas fiscais que demonstram supostas aquisições sem indicar como foram localizadas, não anexando suas cópias e não apontando qualquer indício de que realmente foram aquisições concretizadas, não demonstram a existência das operações;
- que, na data da autuação, havia recursos em caixa suficientes para fazer frente ao valor das entradas;
- ao final requer o reconhecimento da decadência suscitada, e a nulidade do feito fiscal pelas suas razões de defesa.

Remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela *procedência parcial* do feito fiscal, fls. 170 a 180, com recurso de ofício, condenando o contribuinte ao crédito tributário no montante de R\$ 441.979,82, sendo R\$ 220.989,91 de ICMS, e R\$ 220.989,91 de multa por infração, proferindo a seguinte ementa:

ICMS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, porque omitidas, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. *In casu*, a Autuada apresentou alegações que foram capazes de desconstituir parte do crédito tributário lançado na inicial.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe, em 6/11/2020, a autuada protocolou recurso voluntário em 27/11/2020, fls. 185 a 218, em que traz à baila, em síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- com os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, solicita que seja declarada a decadência tributária dos fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2014 e 25/11/2014, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, sob o prisma de que se trata de lançamento por homologação, e que teria havido pagamento no período de apuração, mesmo que parcial;

- suscita nulidade do Auto de Infração ante a falta de arbitramento da base de cálculo do imposto, pois, a fiscalização teria adotado os valores das notas fiscais de aquisição supostamente não registradas, as quais ensejaram a incidência presuntiva do imposto, como base de cálculo, de forma indevida, citando os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, que tratam da base de cálculo do tributo por arbitramento;

- aduz que em momento algum o legislador afirmou que os valores das irregularidades que autorizam a presunção de saídas constituem base de cálculo do imposto;

- que sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo, a autoridade lançadora deveria arbitrar o valor da base de cálculo, conforme dispositivos legais por ela citados;

- destaca ainda, que constituem nos termos do art. 23, II, da lei nº 6.379/96, expressões de fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, o que obrigaria a autoridade fiscal realizar o arbitramento da base de cálculo das operações presumidas;

- aduz que a presunção utilizada como instrumento para a determinação da ocorrência do fato gerador de tributo afronta ao art. 150, I, da Constituição Federal;

- que em relação às Notas Fiscais nºs 305132, 146483, 146484 e 397766, ficou demonstrado na Impugnação que as respectivas operações nunca se concretizaram pelo simples fato de as mercadorias terem sido roubadas ainda na Transportadora, conforme cópias dos Boletins de Ocorrência, registrados antes da lavratura do Auto de Infração, cujo argumento não foi aceito pelo julgador monocrático, solicitando reforma de sua decisão;

- aduz que uma simples planilha listando uma série de notas fiscais que demonstram supostas aquisições sem indicar como foram localizadas, não anexando suas cópias e não apontando qualquer indício de que realmente foram aquisições concretizadas, não demonstram a existência das operações, não podendo haver presunção, pois esta é lastreada a partir de um fato certo, provado e conhecido, e que a acusação da autoridade fiscal seria completamente aleatória;

- alega que, na data da autuação, havia recursos em caixa suficientes para fazer frente ao valor das entradas, supostamente não contabilizadas, não havendo motivo para presumir a ocorrência de vendas sonegadas;

- ao final requer o reconhecimento da decadência suscitada, e a nulidade do feito fiscal pelas suas razões recursais;

- caso contrário, solicita que sejam excluídas as Notas Fiscais nºs 305132, 146483, 146484 e 397766, pelo fato de as mercadorias terem sido roubadas, conforme demonstrado em suas peças de defesa, ou ainda, que o feito fiscal seja julgado integralmente improcedente, em razão da existência de recursos em caixa para fazer frente ao valor das entradas supostamente não contabilizadas.

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

**Este é o relatório.**

## VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003847/2019-00, lavrado em 21/11/2019, contra a empresa MAGAZINE LUÍZA S/A, qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

### Da Decadência Tributária

Antes de analisarmos as preliminares de nulidade e as questões meritórias, mister se faz necessário tratar da questão da decadência tributária, que embora já tratada com maestria pela instância prima, a recorrente vem aos autos novamente com os mesmos argumentos apresentados na Impugnação, qual seja, que se trata de lançamento por homologação, e que teria ocorrido pagamento no período de apuração, que, embora parcial, deveria se submeter aos ditames do art. 150, §4º, do CTN.

Requer a recorrente a extinção dos lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2014 e 25/11/2014, sob a alegação de terem sido atingidos pela decadência tributária.

Pois bem. Cabe esclarecer que o caso em exame trata de denúncia onde foi apurada omissão de saídas tributáveis, ficando patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento, como também, deixou de declarar essas operações nos livros próprios, não havendo o que homologar, pois o Fisco não teve o conhecimento prévio destas operações do contribuinte, que só foi identificada após o procedimento de auditoria e lançado de ofício o crédito tributário apurado.

Dessa forma, em detrimento da pretensão da recorrente, não há como configurar caso de lançamento por homologação, nos termos do art. 150 do CTN<sup>1</sup>, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração das operações omissas perante o Fisco. Portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo por meio de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN<sup>2</sup>, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

<sup>1</sup> Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

<sup>2</sup> Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

- I - quando a lei assim o determine;
- II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;
- III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;
- IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;
- V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;
- VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;
- VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;
- VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;
- IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, considerando que o feito fiscal se consolidou em 25/11/2019, com a ciência do sujeito passivo, os fatos geradores, ocorridos no exercício de 2014 só seriam alcançados pela decadência, em 1º/1/2020, ou seja, 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência dos fatos geradores.

Portanto, não há que se falar em decadência tributária, no presente caso, de forma que rejeito o pedido da citada decadência, acompanhando a decisão monocrática.

#### Das Preliminares – Nulidades.

Como acima relatado, a recorrente suscita nulidade do Auto de Infração ante a falta de arbitramento da base de cálculo do imposto, pois, a fiscalização teria adotado os valores das notas fiscais de aquisição não registradas, as quais ensejaram a acusação de omissão saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, citando os artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, que tratam da base de cálculo do tributo por arbitramento, o que não teria sido realizado.

Em seus argumentos, em detrimento à vasta jurisprudência desta Corte, posicionou-se a recorrente no sentido de que a acusação em epígrafe, sob o prisma do artigo 646 do RICMS/PB, toma-se a base de cálculo do ICMS valores arbitrados, devendo-se utilizar, assim, um dos critérios previstos no parágrafo único do art. 23 da Lei nº 6.379/96, sob o argumento de que as declarações e documentos do contribuinte não mereciam fé, o que ousou discordar, pelas razões que a seguir exponho.

A irregularidade constatada pela fiscalização, ora em evidência, decorre de o contribuinte ter deixado de lançar diversas notas fiscais de aquisição nos livros próprios nos períodos de janeiro de 2014 a dezembro de 2014. Esta conduta omissiva faz surgir a acusação *de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente*, por presunção legal, nos termos do que dispõem os artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96, regulamentada pelo art. 646 do RICMS/PB:

#### Lei nº 6.379/96:

**Art. 3º O imposto incide sobre:**

(...)

**§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimidos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**

#### RICMS/PB:

**Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:**

**I – o fato de a escrituração indicar:**

**a) insuficiência de caixa;**

- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;*
- II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;*
- III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*
- IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; ( g. n.)*
- V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

*Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.*

Por imperativo legal, a constatação desta omissão de vendas pretéritas obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a falta de emissão de documentos fiscais das operações omissas, por afronta ao disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB<sup>3</sup>, cujos valores omitidos serviram de esteio para as aquisições das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais não lançadas nos livros próprios.

O julgador singular foi preciso em sua análise, cujo trecho de sua decisão abaixo reproduzo:

“Para esta acusação não pode haver outra base de cálculo, a não ser os valores das operações, cujas notas fiscais não foram registradas, pois seus pagamentos foram realizados sem comprovação de desembolso pelo caixa da empresa, ou seja, o numerário utilizado para liquidação da aquisição (valores das notas fiscais) foi advindo das omissões pretéritas de saídas de mercadorias tributáveis. Portanto, não há o que se falar em arbitramento da base de cálculo do ICMS, pois esta se encontra evidente, clara e precisa, nos documentos fiscais não lançados.” (fl. 177)

Ao contrário do que alega a recorrente, não foram consideradas inidôneas as notas fiscais denunciadas, tampouco os livros fiscais do contribuinte, o que não dá margem a serem desconsiderados para a aplicação do arbitramento pretendido.

As notas fiscais e os livros fiscais objetos de análise pela fiscalização, não foram afastados por não merecerem fé, como alegado pela recorrente. São documentos juridicamente válidos, tanto é que a denúncia decorreu da falta de registro das notas fiscais nos livros fiscais próprios, não havendo o que se falar no arbitramento previsto no art. 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, que serviu de base para os argumentos do contribuinte, tanto na Impugnação, quanto no seu Recurso Voluntário.

Este Conselho de Recursos Fiscais já se posicionou sobre esta matéria em outras ocasiões, a exemplo do Acórdão nº 371/2020, de relatoria do nobre Conselheiro Sidney Watson

<sup>3</sup> RICMS/PB

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:  
I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:  
I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Fagundes da Silva, que de forma similar, e com muita propriedade, afastou a tese do arbitramento da base de cálculo, ora em discussão. Vejamos um trecho da fundamentação do citado Acórdão:

“É essencial compreendermos que o arbitramento só se legitima quando os valores (ou os preços) sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Dito isto, observemos que os valores que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores das notas fiscais não escrituradas.

E não poderia ser diferente, uma vez que o que se busca alcançar são os montantes das vendas omitidas que possibilitaram a aquisição das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais não escriturados pela empresa.

A respeito destes documentos, é incontroversa a validade jurídica que possuem, dado que se trata de notas fiscais eletrônicas emitidas por contribuintes do ICMS, as quais foram devidamente autorizadas pelos Fiscos de seus respectivos domicílios.

Diante deste cenário, não caberia à fiscalização lançar mão de arbitramento, vez que ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, pois, diferentemente do que afirma a autuada, a denúncia não se constitui expressão de fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o valor real da operação, o que afasta, *ipso facto*, a possibilidade de arbitramento, nos termos do art. 23, II, da Lei nº 6.379/96.

O silogismo dialético da recorrente, caso prosperasse, traria, como consequência imediata, a impossibilidade prática de se autuar qualquer contribuinte, no âmbito da legislação do ICMS do Estado da Paraíba, com base nas presunções de que tratam os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB, à exceção da Conta Mercadorias.

Não há como se extrair entendimento diverso daquele já consolidado em relação aos valores das vendas omitidas para efeito de aplicação das presunções relativas previstas no ordenamento jurídico do Estado da Paraíba. Da mesma forma que, no caso em exame, a receita omitida corresponde aos valores das notas fiscais não lançadas; no caso do Levantamento Financeiro, é a diferença entre positiva entre o somatório das despesas e o total das receitas no período; no caso do pagamento extra caixa, são os valores dos desembolsos não registrados no Caixa, etc.

A presunção, ou seja, a compreensão lógica que se extrai de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido não se limita ao fato em si, alcançando outros elementos a ele intrinsecamente associados, a exemplo da falta de lançamento de notas fiscais e seus respectivos valores para formação da base de cálculo do fato presumido. Sendo assim, para o caso em comento, não poderia o auditor fiscal lançar mão de qualquer tipo de arbitramento, uma vez que a validade jurídica dos documentos fiscais não se está contestando.”

Nesta mesma linha de entendimento, podemos citar outras decisões desta Corte, como precedentes, a exemplo dos Acórdãos nºs 664/2019 e 497/2019, de relatorias deste Conselheiro e da Conselheira Thaís Guimarães Teixeira, respectivamente.

Diante do exposto, comprovado a ineficácia do argumento trazido pela recorrente, indefiro o pedido de nulidade por ela suscitado.

Ainda como preliminar de nulidade, a recorrente alega que a presunção não pode atuar no núcleo do fato gerador ou na composição da regra-matriz de incidência, pois estaria

afrontando à Constituição, especificamente o seu art. 150, I, afirmando que é vedado cobrar tributo por presunção da ocorrência do fato gerador, além de alegar que faltou lastro probatório para a denúncia em tela, aduzindo que consta nos autos uma simples planilha listando uma série de notas fiscais que demonstram supostas aquisições sem indicar como foram localizadas, sem anexar suas cópias e sem apontar qualquer indício de que realmente foram aquisições concretizadas.

Mais uma vez se equivoca o contribuinte em sua análise, na tentativa de se esquivar da acusação inserta na inicial, desta vez questionando a omissão de saídas de mercadorias por presunção, que passo a comentar.

Pois bem. A irregularidade foi constatada a partir da detecção, por parte da fiscalização, de que o contribuinte teria deixado de lançar diversas notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios, nos períodos de janeiro de 2014 a julho de 2014, e setembro de 2014 a dezembro de 2014, conforme a inicial e as planilhas demonstrativas que instruem o processo, e que verifico se tratar de Notas Fiscais eletrônicas. Esta conduta omissiva fez surgir *a presunção da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente*, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB, acima já citado.

Portanto, por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

*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;*

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

**V - de 100% (cem por cento):**

(...)

**f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;**

Examinando a causa do recurso voluntário, verifico que a recorrente alega a ilegalidade da acusação, nos termos do art. 150, I, da atual Carta Magna<sup>4</sup>. Sobre o tema, vejo se tratar do Princípio da Legalidade, que entendo não ter sido violado, pois, verifico que há um

---

<sup>4</sup>Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

equivoco em sua interpretação, já que o mencionado dispositivo nos diz que só mediante **lei** são possíveis a criação e majoração de tributos, em sentido próprio e restrito. Tratamos aqui de ICMS, tributo instituído por lei estadual, fundamentada no § 8º, do art. 34, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT, e disciplinada com base na Lei Complementar nº 87/1996, tudo de conformidade com Princípio da Legalidade a que se refere a recorrente.

No caso em tela, trata-se de ICMS não recolhido, cujos valores lançados se referem ao imposto inerente a omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, **por presunção legal**, cabendo ao contribuinte provar a improcedência da acusação, conforme dispositivo legal que trata da matéria, supracitado. Ou seja, referem-se às receitas omissas, que possibilitaram as aquisições das mercadorias, cujas notas fiscais não foram registradas pelo contribuinte. Assim, diante destes esclarecimentos, torna-se ineficaz os argumentos do sujeito passivo, trazidos em seu recurso voluntário.

Como consequência do argumento da recorrente, esta alega inconstitucionalidade da acusação. Esta arguição foge à alçada dos órgãos julgadores, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:  
I - a declaração de inconstitucionalidade;  
II - a aplicação *de equidade*.

Inclusive, esta matéria já foi sumulada por este Conselho de Recursos Fiscais, na Súmula nº 03, ratificada pela Portaria nº 00311/2019/SEFAZ, publicada no DOE em 19/11/2019. Vejamos:

**DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE**

**SÚMULA 03** – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Ainda em suas razões pela nulidade do procedimento fiscal, argumenta que houve uma simples planilha listando uma série de notas fiscais que demonstram supostas aquisições sem indicar como foram localizadas, sem anexar suas cópias e sem apontar qualquer indício de que realmente foram aquisições concretizadas.

Sobre este ponto também não merece ser acolhido, pois a listagem das notas fiscais eletrônicas apresentada às fls. 5 a 7, contendo seus números, chaves de acesso, dados do emitente, data das suas respectivas emissões e valores, aliado a verificação de suas ausências na EFD do contribuinte, são suficientes sim para embasar a acusação descrita na inicial. Isto porque os documentos eletrônicos tiveram suas emissões autorizadas pelas Secretarias de Estado do domicílio das empresas emitentes, sendo, portanto, documentos autênticos e dotados de validade jurídica, indicando que a existência das operações mercantis.

Portanto, a presente acusação não foi aleatória, como alegado pelo contribuinte, pois os demonstrativos de cálculo elaborados e apresentados pela fiscalização partiram da análise das referidas notas fiscais eletrônicas, emitidas por terceiros e destinadas à empresa autuada, que foram suficientes para constituição do crédito tributário, possibilitando ao sujeito passivo a obtenção de todos os elementos que caracterizaram a autuação, para produzir as provas necessárias para ilidir as denúncias, não havendo nenhuma circunstância de cerceamento do direito de defesa, pretendido pela recorrente, pois, nos termos do art. 56, parágrafo único, da Lei nº 10.094/13, o ônus da prova compete a quem esta aproveita<sup>5</sup>.

<sup>5</sup> Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Destarte, diante das análises supra, cabe-me declarar que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidades considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência (art. 142 do CTN), inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da pessoa do infrator e a natureza da infração. Portanto, sob o aspecto formal, revela-se regular o lançamento de ofício em tela.

No mérito, houve a alegação na Impugnação de que parte das notas fiscais denunciadas teriam tido suas operações anuladas por desfazimento do negócio jurídico, e que foi acatado pela instância singular, sendo objeto do recurso de ofício.

Trata-se das Notas Fiscais nºs 21278, 891, 892, 36142, 36143, 1055, 1056, 37684, 7583 e 173977, que foi devidamente comprovado que as respectivas operações não foram realizadas, mediante provas documentais juntadas às fls. 68 a 83, em constam as respectivas notas fiscais de devolução emitidas pelos fornecedores, comprovando que não houve a circulação de mercadorias. Portanto, comungo com a decisão proferida pelo julgador singular, que afastou as citadas notas fiscais da denúncia ora em questão.

No tocante às Notas Fiscais nºs 305132, 146483, 146484 e 397766, cuja alegação do contribuinte é de que as respectivas mercadorias teriam sido roubadas, este solicita suas exclusões da denúncia em tela, apresentando dois Boletins de Ocorrência Policial às fls. 84 a 91, cujo pedido foi rejeitado pela instância prima.

Examinando os Boletins de Ocorrência apresentados, verifica-se que não constam a identificação das notas fiscais que acobertavam as mercadorias denunciadas como roubadas, tampouco o estabelecimento a que se destinavam, não se atestando que as mercadorias do sinistro eram as mesmas questionadas pela recorrente.

Além do quê, apenas a apresentação do registro de Boletim de Ocorrência é insuficiente para elidir o lançamento tributário consignado na peça acusatória, uma vez que não se constitui prova inequívoca de que as operações não ocorreram, pois, o Inquérito Policial carece ainda de conclusão, e não consta ação judicial transitada em julgado a seu favor.

O mesmo entendimento já foi objeto de outras decisões desta Corte sobre a mesma matéria, a exemplo do Acórdão nº 021/2014, de relatoria da nobre Cons.<sup>a</sup> Maria das Graças de Oliveira Lima, de cujo conteúdo transcrevo o seguinte fragmento:

“Em relação ao Boletim de Ocorrência Policial [...], não consta nos autos deste processo em discussão a conclusão do inquérito policial sobre a inocência do contribuinte, nem muito menos informação sobre eventual ação judicial com trânsito em julgado a seu favor; os julgamentos administrativos não dependem de espera na apreciação judicial, porém, provadas as razões do contribuinte, deve ele impetrar conforme mencionado anteriormente, ação regressiva contra aqueles que porventura tenham utilizado seu nome e inscrição estadual indevidamente”.

Portanto, em comunhão com a decisão singular, não há como atender ao pleito da recorrente, em afastar as mencionadas notas fiscais da denúncia inserta na inicial.

Por fim, em razão da existência de recursos em caixa da empresa recorrente, que faria frente ao valor das entradas de mercadorias não contabilizadas, requer a improcedência da acusação em sua totalidade.

Tal argumento não afasta a denúncia de omissão pretéritas de mercadorias tributáveis, ora em evidência, simplesmente porque não houve a contabilização do mencionado caixa comprovando os pagamentos das notas fiscais denunciadas na inicial, de forma que a simples apresentação de saldo de caixa não significa, por dedução lógica, que as mercadorias adquiridas sem seus devidos registros, foram pagos com este saldo. Assim, não se comprovando a origem dos recursos utilizados na aquisição de mercadorias sem a devida contabilização, nos remete a presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do art. 646, IV, do RICMS/PB, já discutido e analisado.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003847/2019-00, lavrado em 21/11/2019, contra a empresa MAGAZINE LUÍZA S/A, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.200.575-0, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ R\$ 441.979,82 (quatrocentos e quarenta e um novecentos e setenta e nove reais e oitenta e dois centavos) sendo R\$ 220.989,91 (duzentos e vinte mil novecentos e oitenta e nove reais e noventa e um centavos) de ICMS, por infração aos art. 158 I, 160 I c/fulcro art. 646 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 220.989,91 (duzentos e vinte mil novecentos e oitenta e nove reais e noventa e um centavos) a título de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante de R\$ 85.820,36 (oitenta e cinco mil, oitocentos e vinte reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 42.910,18 (quarenta e dois mil, novecentos e dez reais e dezoito centavos) de ICMS, R\$ 42.910,18 (quarenta e dois mil, novecentos e dez reais e dezoito centavos centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência em 11 de junho de 2021.

PETRONIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator