



PROCESSO Nº 0309852016-7

ACÓRDÃO Nº 466/2024

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: JS TECIDOS LTDA.

2ª Recorrente: JS TECIDOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**PRELIMINARES DE NULIDADE - REJEITADAS - ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (PERÍODO FECHADO). AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS - ILÍCITOS CONFIGURADOS EM PARTE - MULTA REDUZIDA DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA DE OFÍCIO QUANTO AOS VALORES DAS MULTAS, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- No caso dos autos, estão perfeitamente definidos a pessoa do infrator, natureza da infração, dispositivos legais violados, base de cálculo e ICMS a pagar, conforme demonstrativos fiscais que compõem o PAT, não recaindo nas hipóteses de nulidade previstas na legislação.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é um procedimento fiscal que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo.

- Ajustes dos valores do quantitativo do inventário de 2011, lançados erroneamente, bem como ajustes no custo unitário das mercadorias, fizeram sucumbir parte do crédito tributário lançado, por ter reduzido o valor da diferença tributável apurada.



- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e do voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício, quanto aos valores da multa da decisão monocrática que julgou **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000243/2016-50**, lavrado em 15 de março de 2016, contra a empresa J.S. TECIDOS LTDA, inscrição estadual nº 16.142.764-2, devidamente qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 96.906,35** (noventa e seis mil, novecentos e seis reais e trinta e cinco centavos), **sendo R\$ 55.375,06** (cinquenta e cinco mil, trezentos e setenta e cinco reais e seis centavos) **de ICMS**, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, IV, e parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 41.531,29** (quarenta e um mil, quinhentos e trinta e um reais e vinte e nove centavos) **de multa por infração**, com fundamento no art. 82, V, "a" e "f" da Lei n. 6.379/96, alterada pela Lei n. 12.788/2023.

Mantenho cancelado, por indevido, o valor de **R\$ 160.498,86** (cento e sessenta mil, quatrocentos e noventa e oito reais e oitenta e seis centavos), **sendo R\$ 80.249,43** (oitenta mil, duzentos e quarenta e nove reais e quarenta e três centavos) **de ICMS e R\$ 80.249,43** (oitenta mil, duzentos e quarenta e nove reais e quarenta e três centavos) **a título de multa** por infração.

E cancelo o montante de **R\$ 13.843,77** (treze mil, oitocentos e quarenta e três reais e setenta e sete centavos) de multa por infração, em face do Princípio da Retroatividade da Lei (12.788/23) mais benigna, em conformidade com o art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de setembro de 2024.

HEITOR COLLETT



Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora

PROCESSO Nº 0309852016-7



PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: JS TECIDOS LTDA.

2ª Recorrente: JS TECIDOS LTDA.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

**PRELIMINARES DE NULIDADE - REJEITADAS - ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (PERÍODO FECHADO). AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS - ILÍCITOS CONFIGURADOS EM PARTE - MULTA REDUZIDA DE OFÍCIO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA DE OFÍCIO QUANTO AOS VALORES DAS MULTAS, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- No caso dos autos, estão perfeitamente definidos a pessoa do infrator, natureza da infração, dispositivos legais violados, base de cálculo e ICMS a pagar, conforme demonstrativos fiscais que compõem o PAT, não recaindo nas hipóteses de nulidade previstas na legislação.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é um procedimento fiscal que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo.

- Ajustes dos valores do quantitativo do inventário de 2011, lançados erroneamente, bem como ajustes no custo unitário das mercadorias, fizeram sucumbir parte do crédito tributário lançado, por ter reduzido o valor da diferença tributável apurada.

- Redução da penalidade em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.



## RELATÓRIO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000243/2016-50**, lavrado em 15 de março de 2016, em desfavor da empresa, **JS TECIDOS LTDA**, inscrição estadual nº **16.142.764-2** (BAIXADO).

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0564 – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte adquiriu mercadorias c/recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto.

**Nota Explicativa:** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FEITO A PARTIR DE DADOS DA EFD, INCLUINDO TODAS AS ENTRADAS E SAÍDAS DO PERÍODO, BEM COMO AS POSIÇÕES INICIAL E FINAL DO ESTOQUE. A BASE DE CÁLCULO AQUI UTILIZADA É A DIFERENÇA ENTRE O LEVANTAMENTO ATUAL E A BASE DO LEVANTAMENTO FEITO ATRAVÉS DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00000216/2013-35.

0022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem emissão de documentação fiscal, culminando na falta de recolhimento do imposto.

**Nota Explicativa:** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FEITO A PARTIR DE DADOS DA EFD, INCLUINDO TODAS AS ENTRADAS E SAÍDAS DO PERÍODO, BEM COMO AS POSIÇÕES INICIAL E FINAL DO ESTOQUE. A BASE DE CÁLCULO AQUI UTILIZADA É A DIFERENÇA ENTRE O LEVANTAMENTO ATUAL E A BASE DO LEVANTAMENTO FEITO ATRAVÉS DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00000216/2013-35.

Em decorrência dos fatos acima descritos, o Representante Fazendário lançou, de ofício, um crédito tributário na quantia total de **R\$ 271.248,98** (duzentos e setenta e um mil, duzentos e quarenta e oito reais e noventa e oito centavos), **sendo R\$ 135.624,49** (cento e trinta e cinco mil, seiscentos e vinte e quatro reais e quarenta e nove centavos) **de ICMS**, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, inciso IV, todos do RICMS/PB, e **R\$ 135.624,49** (cento e trinta e cinco mil, seiscentos e vinte e quatro reais e quarenta e nove centavos) a título **de multa por infração**, arrimada no art. 82, inciso V, *alíneas* “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 04 a 169 referente a acusação 01 de 0564 – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS, e às fls. 170 a 211 referente a acusação 02 de 022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.



Cientificada da lavratura do Auto de Infração, por via postal, com Aviso de Recepção (AR) em 08/04/2016, bem como seu sócio (fl. 212), o contribuinte veio aos autos, por seus representantes, apresentar peça reclamatória tempestiva, protocolada em 05/05/2016, (fl. 216 a 234), por meio da qual traz as seguintes alegações:

- a) O auto de infração aqui reclamado é nulo uma vez que o seu crédito ainda está sendo discutido e apreciado pelo Conselho de Recursos Fiscais, o qual, ainda em fase de colhimento de contraditório, solicitou uma diligência aos Autuantes, no anterior processo 0170142013-9, Auto de Infração 93300008.09.00000216/2013-35;
- b) A empresa se encontra sem poder exercer o seu direito de defesa, ante a confusão nos preços unitário do inventário utilizado para essa diligência que gerou esse auto aqui reclamado. Ao analisar os dois levantamentos quantitativos de ambos os autos 93300008.0900000216/2013-35 e 93300008.0900000243/2016-50, não batem.
- c) Como pode ser imputado um crédito líquido e certo nessas condições, como fica o contribuinte que tem sobre si o ônus da prova diante de acusações revisadas e aparecendo erros grosseiros imputando-lhe créditos indevidos;
- d) Não merece prosperar a liquidez do crédito sob pena de violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, e da verdade material, tornando assim nulo os autos exarados por esses agentes públicos;
- e) Neste último demonstrativo, que serviu de base para a elaboração do questionado auto de infração nº 243/2016-50, encontra-se com quase todos os itens sem a informação correta do Inventário de 2011, ou mesmo a seus preços unitários, isso porque não utilizaram o inventário informado e anexado nessa reclamação;
- f) A Administração Pública tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro quanto a qualquer elemento diverso do comprovado com provas materiais, uma vez que o princípio da verdade material na apresentação de prova documental convincente e veracidade no tocante aos valores demonstrados de Registros de Entradas e Saídas e Inventário 2010/2011, apresentados nesta impugnação;
- g) Encontram-se vários equívocos nesse levantamento principalmente quanto às saídas, valores, e estoque inicial e final dos produtos, a exemplo do erro crasso cometido nos seguintes produtos apenas como exemplo, uma vez que ocorreu com todos os itens do demonstrativo (tabela fl. 231);
- h) Apenas exercendo o poder de cautela, caso algum valor referente a essas imputações venha a se concretizar, trago aqui argumentos e já bastante discutido pelo Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, de ocorrência do bis in idem, por meio dos "lançamentos concorrentes". (exemplifica o Recurso CRF- 232/2005, que gerou o acórdão nº 334/2005);





- i) A cobrança de ICMS integralmente, sem direito a crédito, nestes dois momentos da mesma cadeia de circulação, ofende o princípio da não cumulatividade, consignado no art. 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal de 1988, que prevê a compensação do ICMS devido em cada operação com aquele efetivamente cobrado nas operações anteriores.
- j) Seguindo o princípio da não cumulatividade, cabe compensação do valor do ICMS oriundo da diferença tributável apontada no Demonstrativo de mercadoria c/receita omitida ao valor que "deverá" ser pago do ICMS pela saída (vendas sem emissão de documentação fiscal);

- Por fim, requer que o pedido seja julgado totalmente procedente e no caso de Diligência requerida pelo órgão julgador que os documentos digitais formados sejam gerados em formato Excel para tornar possível o direito de defesa com paridade de armas.

Encontra-se apenso aos autos o processo nº 0309862016-1 de Representação Fiscal para fins Penais.

Sem informação de antecedentes fiscais (fl. 538), os autos foram conclusos (fl. 539) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, que remeteu os autos em diligência com o fito de esclarecer sobre elementos de prova trazidos pela defesa (fl. 543).

Em resposta à Diligência Fiscal, a Fiscalização acatou os argumentos trazidos pela defesa e promoveu ajustes na planilha do Levantamento Quantitativo, corrigindo os quantitativos do inventário de 2011 nos pontos alegados pela defesa, bem como, ajustou os custos unitários levantados anteriormente. Informa ainda, que expurgou do procedimento os itens cujo quantitativo no inventário de 2011 era zero (fl. 544).

Os autos retornaram à GEJUP tendo o julgador singular acatado os termos e o resultado da diligência Fiscal realizada, decidindo pela procedência parcial da exigência fiscal (fl. 633 a 643), nos termos da ementa abaixo transcrita, recorrendo de ofício de sua decisão:

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. DENÚNCIA CONFIRMADA EM PARTE.

- O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é um procedimento fiscal que consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo.

- Ajustes dos valores do quantitativo do inventário de 2011, lançados erroneamente, bem como ajustes no custo unitário das mercadorias, fizeram sucumbir parte do crédito tributário lançado, por ter reduzido o valor da diferença tributável apurada.



AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, via DT-e, em 05/07/2019 (fl. 646) e inconformada com seus termos, a atuada, por intermédio de advogada legalmente constituída, interpôs recurso voluntário tempestivo, em 07/00/2019, em que reapresenta, em suma, os mesmos argumentos trazidos em sua impugnação, com ênfase nos seguintes pontos:

- Nulidade da decisão singular, por equívoco do Auditor Fiscal, ao utilizar o inventário de 2012, para montar o Demonstrativo de competência de 2011;
- Citando as páginas 22 a 59, alega que mercadorias que foram cadastradas pela **matriz** no final de 2011, só circularam e foram registradas nas saídas em 2012, as quais foram utilizadas erroneamente pela auditoria;
- Nulidade da decisão recorrida, em virtude de que não foi analisada a documentação indicada pela recorrente, cujas cópias acostam-se ao presente recurso, bem como a ofensa da verdade material, uma vez que o exame dos documentos comprova que não houve infração;
- Que se não fosse o lamentável equívoco administrativo cometido no Sistema da recorrente, quanto à escrituração do seu inventário, que não realizou o registro de alguns produtos, sequer o presente auto de infração teria sido lavrado. Ou seja, as entradas e as saídas de mercadorias foram devidamente registradas, ocorrendo apenas uma falha no que se refere à escrituração do seu inventário;
- Produtos que estavam no estabelecimento da recorrente no ano de 2011 e não registrados no inventário, tiveram as transações registradas fiscalmente por outros meios;
- Alega existência de concorrência entre as duas acusações;
- Requer a realização de nova diligência fiscal, para que sejam excluídos do levantamento fiscal, produtos que só foram comercializados em 2012;
- Alega que a validação do auto de infração acarretará *Bis in idem*, o que é defeso pela ordem jurídica pátria.
- As multas aplicadas tem caráter confiscatório;
- Requer seja modificada a decisão recorrida, para que seja julgado improcedente o Auto de Infração;





- Requer que as intimações /ciências sejam dirigidas à advogada Sheila Sodré, OAB/PB nº 12.685, com endereço na Av. Almirante Barroso, 438, Centro, João Pessoa, sob pena de nulidade.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

## VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos em face da decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.0000243/2016-50**, lavrado em 15/03/2016, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade por vício formal considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência, especialmente o art. 41 da Lei nº 10.094/13 e o art. 142 do CTN.

De plano, se percebe que os créditos tributários insculpidos no auto de infração, estão substancialmente demonstrados, assim como está identificada a pessoa do infrator, a descrição da conduta denunciada, da capitulação legal dos dispositivos acusados e da penalidade aplicada.

Além disso, verifica-se que a auditora fiscal conduziu o processo com transparência, contendo demonstrativos fiscais, os quais evidenciam com bastante clareza a formação dos valores que ensejaram a formação do montante do tributo devido.

No caso em exame, a empresa foi autuada por Aquisição de Mercadorias com Receitas Omitidas e Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal, conforme demonstrativo constante nos autos, sendo tais irregularidades identificadas por meio do levantamento quantitativo de mercadorias, que nada mais é que um procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do exercício de 2011, ora considerado.

Trata-se, por conseguinte, de uma autuação originada a partir de informações reais, extraídas diretamente dos arquivos transmitidos pela empresa à SEFAZ/PB em sua EFD.



A recorrente requer a Nulidade da decisão singular, por desconsiderar o equívoco cometido pelo Auditor Fiscal, ao utilizar o inventário de 2012, para montar o Demonstrativo de competência de 2011. Neste ponto, cabe esclarecer que em nenhum ponto do extenso levantamento quantitativo realizado pela auditoria, consta qualquer menção ao estoque final do exercício de 2012.

No que diz respeito ao pedido de nova diligência fiscal, concluímos pela desnecessidade de se recorrer novamente a este procedimento para elucidação do caso, visto que, por ocasião da realização da Diligência, a Fiscalização acatou os argumentos trazidos pela defesa e promoveu ajustes na planilha do Levantamento Quantitativo, corrigindo os quantitativos do inventário de 2011 nos pontos alegados pela defesa, bem como, ajustou os custos unitários levantados anteriormente, inclusive, expurgou os itens cujo quantitativo no inventário de 2011 era zero (fl. 544).

**Acusações de (564) AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO) e de (022) VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.**

A técnica do Levantamento Quantitativo de Mercadorias, consiste em confrontar, em cada exercício fechado, as mercadorias disponíveis para vendas (EI + C) com a soma das saídas mais o estoque final (S + EF). Eventuais diferenças denotam irregularidades, sujeitando o contribuinte ao pagamento do imposto devido.

Ao se constatar que o *estoque final calculado* foi menor do que o estoque final do inventário de 2011 ficou caracterizado indício de aquisição de mercadorias com receitas omitidas, caracterizando a presunção legal do art. 646, do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

Por outro lado, se for constatado que o estoque final calculado foi maior que o estoque final do inventário tal fato caracteriza vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais. Ora, o excesso de estoque calculado, dado que o saldo físico do inventário foi menor implica diretamente na presunção legal prevista no art. 646, de vendas sem emissão de documentos fiscais. Vejamos:

**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;

**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.

Estes fatos decorrem da constatação de falta de documentos fiscais, e por consequência, infringência aos artigos 158, I e 160, I, do 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;

No caso, o Representante Fazendário instruiu as acusações com os demonstrativos às fls. 04 a 169 referente a acusação 01 de 0564 – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS, e às fls. 170 a 211 referente a acusação 02 de 022 - VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ambos do exercício de 2011, nos quais demonstram os fatos imputados.

Na nota explicativa, que complementa a descrição das infrações, discorre ainda que: “*LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FEITO A PARTIR DE DADOS DA EFD, INCLUINDO TODAS AS ENTRADAS E SAÍDAS DO PERÍODO, BEM COMO AS POSIÇÕES INICIAL E FINAL DO ESTOQUE, A BASE DE CÁLCULO AQUI UTILIZADA É A DIFERENÇA ENTRE O LEVANTAMENTO ATUAL E A BASE DO LEVANTAMENTO FEITO ATRAVES DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 93300008.09.00000216/2013-35.*”.

Consta dos autos a informação fiscal (fl. 06), que os presentes autos tiveram por origem uma diligência fiscal determinada pelo CRF, no anterior processo 0170142013-9, Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00000216/2013-35, a qual teve como resultado um aumento na base de cálculo e, por conseguinte, no crédito tributário, como podemos notar em trecho da Informação Fiscal, resultante dos trabalhos de diligência fiscal realizada pelo próprio autuante:

*“Em cumprimento à diligência fiscal determinada pelo Conselho de Recursos Fiscais, exarada às folhas 7 e 8 deste processo, fizemos novos levantamentos fiscais, saneando as falhas apontadas pelo sujeito passivo. Desta feita, utilizamos dados e informações contidas na EFD, em conformidade com as alegações do contribuinte, bem como, incluímos todas as movimentações de mercadorias, de entradas, de saídas (com Nota Fiscal e de ECF), e as posições iniciais e finais de todos os itens de estoque. O levantamento quantitativo relativo ao exercício de 2011 levou aos seguintes resultados:*

EXERCÍCIO DE 2011						
ORD	DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIOR		DILIGÊNCIA		DIFERENÇA
		B. DE CÁLCULO	ICMS	B. DE CÁLCULO	ICMS	ICMS
1	AQUISIÇÃO DE MERC. C/ REC. OMITIDAS	54.301,97	9.231,33	659.960,35	111.683,26	102.451,93



2	VENDAS SEM EMISSÃO DE DOC. FISCAL	128.672,02	21.874,24	323.804,78	55.046,81	33.172,57
<b>VALORES TOTAIS</b>		<b>182.973,99</b>	<b>31.105,57</b>	<b>980.765,13</b>	<b>166.730,07</b>	<b>135.624,49</b>

*Pelos dados acima, percebe-se que houve aumento das bases de cálculo, e, por conseguinte, do ICMS a recolher, elevando o total a ser pago pelo contribuinte de R\$ 31.105,57 (trinta e um mil, cento e cinco reais e cinquenta e sete centavos) pra R\$ 166.730,07 (cento e sessenta e seis mil, setecentos e trinta reais e sete centavos). Os demonstrativos dos novos levantamentos quantitativos foram anexados a este processo.*

*Relativamente à diferença de R\$ 135.624,49 (cento e trinta e cinco mil, seiscentos e vinte e quatro reais e quarenta e nove centavos) no ICMS a recolher, fizemos novo auto de infração para ciência do contribuinte, que anexamos a este processo”.*

**AUTO DE INFRAÇÃO anterior 93300008.09.00000216/2013-35;  
Processo 0170142013-9:**

Valores originais:

<b>Infração:</b>	<b>ICMS:</b>
<i>Aquisição de Merc./Rec. Omita.</i>	<i>R\$ 9.231,33 (B.C R\$ 54.301,97)</i>
<i>Venda s/ Nota Fiscal</i>	<i>R\$ 21.874,24 (B.C R\$ 128.672,02)</i>
<b>Total</b>	<b>R\$ 31.105,57</b>

**VALORES APÓS O CUMPRIMENTO DA DILIGÊNCIA:**

<b>Infração:</b>	<b>ICMS</b>
<i>Aquisição de Merc./Rec. Omita.</i>	<i>R\$ 102.451,92 (B.C R\$ 602.658,38)</i>
<i>Venda s/ Nota Fiscal</i>	<i>R\$ 33.172,57 (B.C R\$ 195.132,76)</i>
<b>Total</b>	<b>R\$ 135.624,49</b>

Do resultado da diligência realizada no anterior processo 0170142013-9, Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00000216/2013-35, considerando as informações documentais e dos assentamentos fiscais do contribuinte, se observa ter havido aumento nos valores do ICMS ao invés de sua redução, tanto no valor do imposto decorrente da acusação de aquisição de mercadorias com receitas omitidas como também em relação à irregularidade de vendas de mercadorias sem emissão de nota fiscal, em comparação ao valor original do auto de infração.

Neste caso, coube um lançamento de ofício através de novo auto infracional, uma vez que a diferença do crédito tributário não lançado no anterior processo 0170142013-9, Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00000216/2013-35, ainda não havia sido alcançado pela decadência, conforme aplicação da regra do art. 173, I, do CTN.

Observa-se que o processo 0170142013-9, do anterior Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.00000216/2013-35, teve seu julgamento definitivo no Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, através do Acórdão 216/2017 e do Acórdão 175/2018 (Embargos), sendo que o contribuinte fez o parcelamento e já se encontra quitado. Vejamos a Ementa do Acórdão 216/2017:



**Acórdão nº 216/2017**

**Processo nº 017.014.2013-9**

Recursos HIE/VOL/CRF Nº 328/2014

1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

2ª RECORRENTE: J S TECIDOS LTDA.

1ª RECORRIDA: J S TECIDOS LTDA.

2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.

AUTUANTE(S): SILAS RIBEIRO TORRES / MAXWELL S. UMBUZEIRO.

RELATORA: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO E TERMO COMPLEMENTAR PARCIALMENTE PROCEDENTES. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

O Levantamento Quantitativo Por Espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal 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 alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo. No caso, o reexame fiscal do lançamento de ofício – auto infracional e Termo Complementar de Infração - efetuado mediante o deferimento da segunda diligência solicitada, no fito de corrigir equívocos perpetrados por ocasião do procedimento inaugural e da primeira diligência promoveu incremento no valor do ICMS, cujo lançamento tendente à complementação do crédito tributário original não tem cabimento, nesta instância “ad quem”, sob pena de violação ao duplo grau de jurisdição, o que impõe a esta relatoria ater-se aos limites da lide, quanto ao valor do imposto devido. Mantidos os ajustes na penalidade em virtude da aplicação de sanção menos severa prevista em lei posterior.

No caso das acusações impostas na inicial, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, pois este é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de ilidir as acusações impostas pelo Fisco.

Por sua vez, citando as páginas 22 a 59, a recorrente alega que mercadorias que foram cadastradas pela **matriz** no final de 2011, só circularam e foram registradas nas saídas em 2012, as quais foram utilizadas erroneamente pela auditoria. Neste ponto, cabe esclarecer que em nenhum ponto do extenso levantamento quantitativo realizado pela auditoria, consta qualquer menção ao estoque final do exercício de 2012, nem tampouco envolve mercadorias cadastradas pela matriz da filial ora autuada.

Deve ser observado ainda, que ao ser obrigado à EFD desde 01/01/2010, os inventários utilizados pela fiscalização foram àqueles declarados pela filial nas EFDs de fevereiro de 2011 e de 2012; referentes, respectivamente aos exercícios de 2010 (estoque inicial) e de 2011 (estoque final), conforme art. 1º, §3º do Decreto 30.478/09), *verbis*:





**Art. 1º** Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

**§ 3º** O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajuste SINIEF 05/10):

I – Livro Registro de Entradas;

II – Livro Registro de Saídas;

**III – Livro Registro de Inventário;**

IV – Livro Registro de Apuração do ICMS;

VI – Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque (Ajuste SINIEF 18/13).

Contrariamente ao que afirma a autuada o que se observa nas EFDs de fevereiro de 2011 e de 2012, nas quais o contribuinte declarou o inventário de 31/12/2010 (estoque inicial) e 31/12/2011 (estoque final) é que os quantitativos totais de cada item existente no dia 31/12/2010 e 31/12/2011 foram reproduzidos corretamente no levantamento quantitativo do presente auto de infração.

Nota-se também, que o custo unitário de cada produto para fins do lançamento do crédito tributário devido foi atribuído pela fiscalização conforme a legislação em vigor, tendo como base as declarações do contribuinte nas EFDs, ECFs e notas fiscais eletrônicas de saída.

Desse modo, é dever da Fiscalização promover o Levantamento Quantitativo dos Estoques, fazendo os ajustes devidos, quando observar erro na declaração do Contribuinte, a fim de verificar a repercussão tributária no recolhimento do ICMS.

Aduz a recorrente, por se tratar de Justiça Tributária que a Administração Pública tem o poder/dever de revisar de ofício o lançamento quando se comprove erro quanto a qualquer elemento diverso do comprovado com provas materiais.

Como já demonstrado anteriormente, os quantitativos dos registros de entradas e saídas do inventário de 2010/2011 foram reproduzidos para o auto de infração pela fiscalização, com os ajustes que a fiscalização julgou devidos. A prova documental está posta e apresentada, são as EFDs, os arquivos dos ECF e as Notas Fiscais de Saída da empresa autuada. Todos estes documentos foram produzidos pela autuada no exercício de sua atividade empresarial, logo, não vislumbramos que tenha havido desrespeito ao princípio da verdade material, e, desde logo, não vejo motivo para nova diligência fiscal, pois todas as informações constantes nos autos são suficientes para o julgamento do feito e o exercício do direito de defesa da acusada.

Quanto a alegação de existência de concorrência entre as acusações de: aquisição de mercadoria com receitas omitidas e vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, esta também não procede, pois no primeiro caso, ficou caracterizado indício de aquisição de mercadorias com receitas omitidas, configurando-se a presunção legal do art. 646, inciso IV, do RICMS/PB, de que houve omissão de saídas pretéritas de





mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição. No segundo caso, foi imputado como vendas de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

Quanto ao aproveitamento dos créditos fiscais, para compensar entre as operações autuadas, isto não é possível visto tratar-se de levantamento quantitativo, em que resultou em mercadorias sem a devida documentação fiscal, seja por entradas, seja por saídas.

Portanto, sem reparos a fazer não resta dúvida quanto ao acerto da decisão monocrática quanto aos seus fundamentos, a qual julgou parcialmente procedente o auto de infração.

### DAS MULTAS APLICADAS.

Para as duas infrações imputadas neste auto de infração, a fiscalização aplicou a multa por infração de 100% do valor do imposto, nos termos do artigo 82, *inciso V, alíneas “a” e “f”*, da lei 6.379/96, que com o advento da Lei 12.788/2023, que reduziu para 75% o percentual da multa incidente sobre o valor do imposto inadimplido, torna-se necessário reduzir, de ofício, a penalidade aplicada no presente auto de infração, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN, abaixo reproduzidos:

#### **Lei 6.379/96, que com o advento da Lei 12.788/2023:**

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

(..)

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

(...)

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

(...)

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

**(Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.)**

**V - de 75% (setenta e cinco por cento): (nova redação).**

(...)

**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;

(...)

**f)** aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

#### **Código Tributário Nacional:**

**Art. 106.** A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:



(...)

**II** - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Relativamente a afirmação da recorrente, de que as multas são abusivas e confiscatórias cabe registrar que o percentual aplicado está em conformidade com a legislação tributária do Estado da Paraíba, fugindo à alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, 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.

Ademais, a matéria já foi sumulada pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

Observemos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ, em 19/11/2019:

**Lei nº 10.094/13:**

**Art. 90.** Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

**Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:**

**SÚMULA 03** – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Por fim, com os ajustes efetuados, restam devidos os seguintes valores no auto de infração nº **93300008.09.00000243/2016-50**:

AUTO DE INFRAÇÃO					EXCLUÍDOS		VALORES DEVIDOS		
Infração	Ano	B.C.	ICMS	Multa100%	ICMS	Multa	ICMS	Multa75%	Total
Aquisição de Mercadorias c/ Receitas Omitidas	2011	602.658,38	102.451,92	102.451,92	65.937,41	75.066,04	36.514,51	27.385,88	63.900,39
Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal	2011	195.132,76	33.172,57	33.172,57	14.312,02	19.027,16	18.860,55	14.145,41	33.005,96
	Total	797.791,14	135.624,49	135.624,49	80.249,43	94.093,20	55.375,06	41.531,29	96.906,35



Quanto ao pedido de intimação em nome da advogada subscrita, faço negar o requerido acima, visto não existir previsão na Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT/PB) de obrigatoriedade para que as notificações e/ou intimações sejam feitas aos advogados.

Por sua vez, o sujeito passivo pode permitir o acesso de terceiros – inclusive, advogados - a seu DTe, nos termos dos §§ 2º e 3º do art. 4º do Decreto nº 37.276/2017. Ressalte-se que depois de proferida decisão e a saída dos autos processuais desta instância de julgamento, a responsabilidade de cientificação /notificação não mais pertence a este setor, ficando a cargo da Repartição Preparadora, que procederá conforme a Lei do PAT/PB.

Em consulta ao link Cadastro do Sistema ATF da SEFAZ, verifica-se que a empresa autuada possui o seu Domicílio Tributário Eletrônico credenciado:

Acesso Por Procuração Eletrônica	
- Credenciamento no DT-e:	Sim - 17/11/2017 13:38:29 - FRANCISCA BARROS DA FONSECA SANTOS

Por todo o exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e do voluntário por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício, quanto aos valores da multa da decisão monocrática que julgou **parcialmente procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000243/2016-50**, lavrado em 15 de março de 2016, contra a empresa J.S. TECIDOS LTDA, inscrição estadual nº 16.142.764-2, devidamente qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 96.906,35** (noventa e seis mil, novecentos e seis reais e trinta e cinco centavos), **sendo R\$ 55.375,06** (cinquenta e cinco mil, trezentos e setenta e cinco reais e seis centavos) **de ICMS**, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, IV, e parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e **R\$ 41.531,29** (quarenta e um mil, quinhentos e trinta e um reais e vinte e nove centavos) **de multa por infração**, com fundamento no art. 82, V, "a" e "f" da Lei n. 6.379/96, alterada pela Lei n. 12.788/2023.

Mantenho cancelado, por indevido, o valor de **R\$ 160.498,86** (cento e sessenta mil, quatrocentos e noventa e oito reais e oitenta e seis centavos), **sendo R\$ 80.249,43** (oitenta mil, duzentos e quarenta e nove reais e quarenta e três centavos) **de ICMS e R\$ 80.249,43** (oitenta mil, duzentos e quarenta e nove reais e quarenta e três centavos) **a título de multa** por infração.

E cancelo o montante de **R\$ 13.843,77** (treze mil, oitocentos e quarenta e três reais e setenta e sete centavos) de multa por infração, em face do Princípio da Retroatividade da Lei (12.788/23) mais benigna, em conformidade com o art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN.



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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 04 de agosto de 2024.

Heitor Collett  
Conselheiro Relator