



PROCESSO Nº 0971112019-4

ACÓRDÃO Nº 577/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: MARISA LOJAS S.A.

Advogado: Sr.º GABRIEL TERCEIRO NETO BERNARDO DE ALBUQUERQUE,
inscrito na OAB/PB sob o nº 22.694

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP.

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

Autuantes: MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA e FRANCISCA SANDRA
DE SOUZA CRISPIM

Relator: CONS.º HEITOR COLLET.

**PRELIMINARES: NULIDADE E DECADÊNCIA -
REJEITADAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA -
INDEFERIMENTO. LEVANTAMENTO
QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE
MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS
(PERÍODO FECHADO). VENDAS SEM EMISSÃO DE
DOCUMENTAÇÃO FISCAL. INFRAÇÕES
CARACTERIZADAS. APLICAÇÃO DE PENALIDADE
MENOS SEVERA POR FORÇA DO PRINCÍPIO DA
LEGALIDADE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO
RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO
DESPROVIDO.**

- In casu, 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 de regência.

- Na hipótese de omissão de saídas tributáveis, a decadência deve ser aferida pela regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, pois não há pagamento ou declaração a ser homologada.

- Desnecessária a realização de diligência diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente, acerca das infrações constatadas.

- 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.

- O contribuinte não trouxe aos autos provas elidentes das acusações fiscais, no entanto, por força do princípio da legalidade, foi aplicada penalidade menos severa, sobrevivendo a redução do crédito tributário exigível.

- Redução da penalidade proposta ao percentual de 75%, com fulcro no art. 82, V, “h” da Lei 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/9/2023, em razão do caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do **recurso voluntário**, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **desprovemento**, no entanto, valho-me do princípio da legalidade para reformar a sentença monocrática, aplicando penalidade menos severa por força de lei superveniente, nos termos do art. 112, inciso IV, do CTN, para, enfim, julgar **parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001843/2019-89**, lavrado em 27 de junho de 2019, contra a empresa **MARISA LOJAS S.A.**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.154.148-8, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do **crédito tributário** no valor total de **R\$ 2.290.162,40** (dois milhões, duzentos e noventa mil, cento e sessenta e dois reais e quarenta centavos), sendo **R\$ 1.308.664,23** (um milhão, trezentos e oito mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e vinte e três centavos), **de ICMS**, por violação aos artigos 158, I, 160, I, c/c o art. 646, inciso IV, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 981.498,17** (novecentos e oitenta e um mil, quatrocentos e noventa e oito reais e dezessete centavos), **de multa por infração**, nos termos do artigo 82, inciso V, alíneas “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 327.166,06 (trezentos e vinte e sete mil, cento e sessenta e seis reais e seis centavos) de multa por infração, conforme razões já expendidas neste voto.

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

P.R.I.



Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de novembro de 2023.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO N° 0971112019-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: MARISA LOJAS S.A.

Advogado: Sr.º GABRIEL TERCEIRO NETO BERNARDO DE ALBUQUERQUE,
inscrito na OAB/PB sob o n° 22.694

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP.

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

Autuanes: MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA e FRANCISCA
SANDRA DE SOUZA CRISPIM

Relator: CONS.º HEITOR COLLET.

**PRELIMINARES: NULIDADE E DECADÊNCIA –
REJEITADAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA -
INDEFERIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO
DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS
COM RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO).
VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.
INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. APLICAÇÃO DE
PENALIDADE MENOS SEVERA POR FORÇA DO
PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. REFORMADA DE OFÍCIO
A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO
PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO
VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- In casu, 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 de regência.

- Na hipótese de omissão de saídas tributáveis, a decadência deve ser aferida pela regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, pois não há pagamento ou declaração a ser homologada.

- Desnecessária a realização de diligência diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente, acerca das infrações constatadas.

- 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.

- O contribuinte não trouxe aos autos provas elidentes das acusações fiscais, no entanto, por força do princípio da legalidade, foi aplicada penalidade menos severa, sobrevindo a redução do crédito tributário exigível.

- Redução da penalidade proposta ao percentual de 75%, com fulcro no art. 82, V, "h" da Lei 6.379/96, com as alterações advindas da Lei nº 12.788/23, publicadas no DOE de 29/9/2023, em razão do caso concreto se aplicar o princípio da retroatividade benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001843/2019-89, lavrado em 27 de junho de 2019, contra a empresa, **MARISA LOJAS S.A.**, inscrição estadual nº 16.154.148-8, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2014 e 31/12/2015, constam as seguintes denúncias:

0564 – AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

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

ENQUADRAMENTO LEGAL	
Dispositivos Infringidos	Penalidade Proposta
Art. 158, I e 160, I, c/c Art. 646, IV, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96
Art. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97	Art. 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 22 de julho de 2019, com Aviso de Recebimento - AR (fls. 11-12), a atuada apresentou reclamação, em 19 de agosto de 2019 (fls. 14-36), na qual, em síntese, requer que:



- (i) seja declarada a nulidade do auto de infração em análise face à inexistência da suposta omissão apontada pela fiscalização;
- (ii) seja mantido apenas um ato infracional, pois, no seu entender, um estaria contido no outro, em razão do princípio da consunção/ absorção das multas;
- (iii) que os autos sejam enviados em diligência, bem como protesta pela realização de sustentação oral;
- (iv) a exclusão da multa, em função da boa-fé do contribuinte, dos seus efeitos confiscatórios, e da inobservância dos primados da proporcionalidade e razoabilidade com vistas a atender a finalidade da sua norma instituidora;
- (v) as intimações sejam encaminhadas aos endereços do contribuinte e dos seus advogados, conforme registros à fl. 35.

Documentos instrutórios, anexos às fls. 37 a 91.

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, (fl. 92), e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Lindemberg Roberto de Lima, que decidiu pela procedência do feito fiscal, conforme decisão acostada às (fls. 94-105) e sua ementa a seguir reproduzida, *ipsis litteris*:

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. DENÚNCIAS CONFIRMADAS.

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.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão de Primeira Instância, em 26 de janeiro de 2020, no seu Domicílio Tributário eletrônico – DTe (fl.108), a autuada apresentou recurso voluntário, em 18 de fevereiro de 2020 (fls. 110-133), no qual traz os seguintes argumentos:

- De início, faz um breve relato dos fatos, onde aborda sobre a tempestividade do recurso;
- Argui a decadência do crédito tributário relativo ao exercício de 2014, com base no art. 150, § 4º, do CTN;



- Alega a existência de bis in idem entre as infrações imputadas;
- Afirma que houve motivação incorreta do auto de infração, onde os dispositivos legais que fundamentam o enquadramento tratam sobre datas e cumprimento de obrigação acessória, inexistindo qualquer dispositivo normativo infringido;
- Diz que o crédito tributário apurado é ilíquido e incerto, por se basear apenas na presunção, argumentando que a falta de recolhimento do imposto por omissão de saídas deveria ser conjugada com outros elementos, como irregularidades no disponível e exigível, entradas ou pagamentos não registrados;
- Aduz que a omissão de receita apurada não está amparada em provas cabais;
- Alude inconstitucionalidade na tributação via presunção;
- Assevera que houve afronta aos princípios constitucionais da proporcionalidade e da razoabilidade, por se impor ônus inadequados à finalidade precípua das obrigações acessórias, e da não cumulatividade, em virtude de não terem sido confrontados os créditos e débitos existentes na escrita fiscal;
- Pleiteia a redução da multa, sob o argumento de que é de natureza confiscatória;
- Ao final, requer: a) que seja reconhecida a nulidade do auto de infração, b) que seja mantido apenas um dos itens em razão de bis in idem, c) que os autos sejam baixados em diligência, nos termos requeridos na impugnação, d) a intimação para realizar a **sustentação oral** de suas razões, d) o cancelamento da multa, e) que as intimações sejam encaminhadas para o endereço MARISA LOJAS S/A, A/C Carolina Figueiredo Pinto Ferreira, Rua James Holland, 422/432, São Paulo/SP, CEP 01138-000.

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

Assim, considerando o pedido de sustentação oral do recurso voluntário, esta relatoria solicitou à Assessoria Jurídica desta Casa parecer acerca da legalidade do lançamento tributário em questão, consoante fls. 140 e 141 dos autos.

Este é o relatório.



VOTO

Em exame, o recurso *voluntário*, contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001843/2019-89, lavrado em 27 de junho de 2019, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Em primeiro lugar, deve-se considerar que o lançamento fiscal guarda inteira consonância com as determinações do art. 142 do CTN, descrevendo com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, bem como atende aos requisitos formais da legislação, nos termos dos artigos 14, 16, 17 e 41 da Lei Estadual nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

Decadência

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente ao exercício de 2014, cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN, abaixo reproduzido:

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.

(...)

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem 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.

Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e recolhe a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no § 4º da norma supracitada).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o



lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No entanto, no caso em exame, as denúncias tratam de omissão de saídas tributáveis apuradas através do levantamento quantitativo de mercadorias, ficando patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento, como também, deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco, portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, 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:
I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, no presente caso, tendo o feito fiscal se consolidado em 22 de julho de 2019, com a ciência da autuada do auto de infração, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2014, só seriam alcançados pela decadência no dia 1º de janeiro de 2020, ou seja, após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, rejeitando-se, assim, a tese da recorrente.

Do Pedido Para Realização de Diligência

No que diz respeito ao pedido de diligência fiscal, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso. Os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal, tornando inócua a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide, conforme restará demonstrado no mérito.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹, indefiro o pedido de realização de diligência.

Mérito.

564 - Aquisição de Mercadorias com Receitas Omitidas

¹Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.



A primeira denúncia se refere aos casos em que a soma das saídas realizadas mais o estoque final (S + EF) suplantaram as mercadorias disponíveis (EI + C), denotando a ocorrência de aquisição de mercadorias sem nota fiscal, fazendo surgir a presunção de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme disposto no art. 646, IV, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

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. (g.n.).

Neste sentido, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a ausência do registro dessas Notas Fiscais denota a ocorrência de pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural, presumindo-se que os recursos utilizados na aquisição das mercadorias discriminadas nos documentos fiscais sejam advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Assim, confirmando-se a irregularidade, fica o infrator sujeito à exigência do imposto, além de multa no percentual de 100% (cem por cento) do imposto devido, conforme art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

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;



Neste caso, a simples constatação da ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto estadual, conforme prescrito pelo caput do art. 646 do RICMS/PB, a legislação não tece outros requisitos além da referida constatação, portanto, é despicienda a demonstração da existência de receita oculta empregada no pagamento das entradas, como cogitou a recorrente em suas manifestações nos autos.

É fundamental repetir que o Levantamento Quantitativo trata do cotejo das quantidades de mercadorias que entraram com aquelas que saíram, ou seja, todas as entradas e saídas, na hipótese das saídas superarem as entradas, como revelou o demonstrativo fiscal gravado em mídia digital anexo à fl. 4, é evidente que houve entradas de mercadorias não lançadas nos livros fiscais, fato que por si só impõe o uso da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto estadual, como denunciado nos autos.

Importante destacar que, no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, não se faz avaliação de disponibilidades e despesas, como ocorre no Levantamento Financeiro, nem causa repercussão se as entradas se deram por transferência entre estabelecimentos do mesmo grupo empresarial, até porque, à época dos fatos geradores ora analisados, exercícios 2014 e 2015, as transferências sofriam incidência do ICMS, de acordo com o art. 2º, I, § 4º, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 2º O imposto incide sobre:

I - operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;
(...)

§ 4º Equipara-se à saída:

I - a transmissão da propriedade de **mercadoria**, decorrente de alienação onerosa ou gratuita de título que a represente, **ou a sua transferência, mesmo que não haja circulação física;**

Repiso que o Levantamento Quantitativo de Mercadorias promove o cotejo de quantidades de produtos que entraram e saíram do estabelecimento, comparando as quantidades de produtos idênticos, cujas diferenças a menor ou a maior resultam nos atos infracionais à legislação do ICMS já explicitados.

Neste ponto, perfilho-me ao entendimento do nobre julgador singular que reportou que neste levantamento fiscal apenas erros nos itens computados pela fiscalização seriam capazes de modificar o resultado apurado, conforme relatado na sentença singular (fl. 98) e transcrição abaixo:

Esta ação fiscal teve por fundamento o procedimento 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.



Tem o efeito de transferir para o sujeito passivo, que é o legítimo possuidor da posse direta da documentação afeta ao seu negócio, a responsabilidade da prova contrária e eficaz, tendente a elidir o feito fiscal, visto que, **somente a comprovação de erros na contagem ou nos itens considerados (tanto na espécie como na quantidade), bem como nos valores levados a efeito no quantitativo, e, ainda, no imposto porventura pago, podem modificar o resultado do levantamento em tela e, assim, detectar a existência ou não de diferença tributável.**

No entanto, a recorrente não apontou erros ou inconsistências no levantamento fiscal, em síntese, discorreu acerca da impossibilidade do emprego da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, como também afirmou ser impossível aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, com base no fato de que os livros fiscais demonstram que as entradas de mercadorias decorrem de transferência de outro estabelecimento da mesma empresa, fatos que não causam repercussão no Quantitativo, como já analisado.

022 - Vendas sem Emissão de Documentação Fiscal

A segunda denúncia, também, tem origem no Levantamento Quantitativo, desta feita, sendo apurado, nos exercícios de 2014 e 2015, que o valor das mercadorias disponíveis (EI + C) suplantou a soma das saídas realizadas com o estoque final (S + EF), denotando a ocorrência de vendas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme demonstrado em planilha (*fl.5*) e mídia digital encartada (*fl. 4*), em desacordo com o os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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;

Como penalidade, foi aplicado o percentual de 100% (cem por cento), conforme prevê o art. 82, V, “a”, abaixo transcrito:

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.

Mantida em parte na primeira instância, passo à análise das razões apresentadas pela recorrente.



Deixo de analisar as questões relativas à presunção, pois, no presente caso, foi apurado que o valor das disponibilidades (EI + C) suplantou a soma das saídas realizadas, mais o estoque final (S + EF), materializando a ocorrência de vendas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Também, não há de prosperar os questionamentos de afronta aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, por se impor ônus inadequados à finalidade precípua das obrigações acessórias, tendo em vista que estamos aqui a tratar de falta de cumprimento de obrigação principal, em que a exigência do imposto foi evidenciada por se apurar vendas de mercadorias sem a emissão de documento fiscal.

Por oportuno, considerando que houve alteração no inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, por meio da Lei Estadual nº 12.788 de 28 de setembro de 2023, que trouxe redução no percentual da multa por infração aplicada às espécies em exame, valho-me do princípio da legalidade, com fulcro no art. 112, inciso IV, do CTN, para cominar ao contribuinte penalidade menos severa, como prescrito por lei posterior, cuja redação restou publicada da seguinte forma:

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):

Quanto ao argumento de que a penalidade é de cunho confiscatório, cabe esclarecer que fuge da alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade das leis, em virtude das determinações contidas no art. 55, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), como também na Súmula nº 03 deste Colegiado, abaixo transcritos:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE

- 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).

Ademais, cabe considerar a decisão do Ministro Marco Aurélio, no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 833.106 GO, que graduou multa punitiva, em 100% (cem por cento) do valor do tributo, vejamos trecho do voto:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo”.

“Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, **assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual**



superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”. (g.n.).

Dessa forma, rejeito as razões postas pela recorrente, para ratificar os termos da decisão monocrática, e considerar corretos os valores apurados, tendo em vista que considerou que o lançamento tributário se procedeu em conformidade com a legislação tributária e as provas dos autos.

Por todo o exposto, resta exigível o crédito tributário, assim, constituído:

INFRAÇÕES	PERÍODO FG		AUTO DE INFRAÇÃO			VALORES CANCELADOS	VALORES DEVIDOS		
	INÍCIO	FIM	ICMS	MULTA	TOTAL	MULTA	ICMS	MULTA	TOTAL
AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (PERÍODO FECHADO)	01/01/2014	31/12/2014	295.096,16	295.096,16	590.192,32	73.774,04	295.096,16	221.322,12	516.418,28
	01/01/2015	31/01/2015	232.412,45	232.412,45	464.824,90	58.103,11	232.412,45	174.309,34	406.721,79
VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL	01/01/2014	31/12/2014	405.200,92	405.200,92	810.401,84	101.300,23	405.200,92	303.900,69	709.101,61
	01/01/2015	31/01/2015	375.954,70	375.954,70	751.909,40	93.988,68	375.954,70	281.966,03	657.920,73
TOTALS			1.308.664,23	1.308.664,23	2.617.328,46	327.166,06	1.308.664,23	981.498,17	2.290.162,40

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do **recurso voluntário**, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **desprovemento**, no entanto, valho-me do princípio da legalidade para reformar a sentença monocrática, aplicando penalidade menos severa por força de lei superveniente, nos termos do art. 112, inciso IV, do CTN, para, enfim, julgar **parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001843/2019-89**, lavrado em 27 de junho de 2019, contra a empresa **MARISA LOJAS S.A.**, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.154.148-8, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do **crédito tributário** no valor total de **R\$ 2.290.162,40** (dois milhões, duzentos e noventa mil, cento e sessenta e dois reais e quarenta centavos), sendo **R\$ 1.308.664,23** (um milhão, trezentos e oito mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e vinte e três centavos), **de ICMS**, por violação aos artigos 158, I, 160, I, c/c o art. 646, inciso IV, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e **R\$ 981.498,17** (novecentos e oitenta e um mil, quatrocentos e noventa e oito reais e dezessete centavos), **de multa por infração**, nos termos do artigo 82, inciso V, alíneas “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Em tempo, cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 327.166,06 (trezentos e vinte e sete mil, cento e sessenta e seis reais e seis centavos) de multa por infração, conforme razões já expendidas neste voto.

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



Tribunal Pleno, Sessão realizada por videoconferência, em 21 de novembro de 2023.

Heitor Collett
Conselheiro Relator