



PROCESSO Nº 1592092014-9

ACÓRDÃO Nº 216/2024

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ATACADAO DO VALE EIRELI

2ª Recorrente: ATACADAO DO VALE EIRELI

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: FRANCISCA ROSANGELA SUASSUNA DE ANDRADE FERREIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR. VÍCIO FORMAL. REJEITADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO - VENDAS REALIZADAS FORA DO ESTABELECIMENTO. COMPROVAÇÃO - PREJUÍZO BRUTO NA CONTA MERCADORIAS COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. AJUSTE - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. PENALIDADE APLICADA. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. ALTERADA QUANTO AOS VALORES DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Nulidade por vício formal rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontram disponibilizados nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para as duas acusações, sendo garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- 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, nos termos do



artigo 646 do RICMS/PB. In caso, reconhecida a escrituração fiscal de parte dos documentos fiscais, levou a sucumbência parcial da acusação.

- A comprovação de déficit financeiro, em virtude de a soma dos desembolsos no exercício superar a receita do estabelecimento, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB. Mantidos os ajustes promovidos na instância a quo, diante da comprovação dos fatos opostos pelo sujeito passivo relativos a saídas do estabelecimento não computadas no levantamento fiscal, originadas de vendas realizadas fora do estabelecimento, conforme comprovação dos Livros e Documentos Fiscais da acusada, nos exercícios de 2010, 2011 e de 2012. No exercício de 2009, realizados de ofício ajustes na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado em levantamento da Conta Mercadorias do respectivo exercício.

- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” da Lei 6.379/96, por aplicação do 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 de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, altero de ofício, quanto aos valores a sentença monocrática, mantendo parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001847/2014-52, lavrado em 14/10/2014, em face da empresa ATACADAO DO VALE EIRELI, inscrição estadual nº 16.151.501-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de **R\$ 504.045,32 (quinhentos e quatro mil e quarenta e cinco reais e trinta e dois centavos)**, sendo R\$ 288.025,90 (duzentos e oitenta e oito mil e vinte e cinco reais e noventa centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, c/ fulcro art. 646, caput, e parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 216.019,42 (duzentos e dezesseis mil e dezenove reais e quarenta e dois centavos) de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 330.175,02 (trezentos e trinta mil, cento e setenta e cinco reais e quatro centavos)**, sendo R\$ 165.087,51 (cento e sessenta e cinco mil, oitenta e



sete reais e cinquenta e um centavos) de ICMS e R\$ 165.087,51 (cento e sessenta e cinco mil, oitenta e sete reais e cinquenta e um centavos), referente à multa por infração.

Cancelo, em razão do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a multa no valor de **R\$ 72.006,48 (Setenta e dois mil e seis reais e quarenta e oito centavos)**.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de abril de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO (SUPLENTE), HEITOR COLLETT, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1592092014-9

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ATACADAO DO VALE EIRELI

2ª Recorrente: ATACADAO DO VALE EIRELI

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: FRANCISCA ROSANGELA SUASSUNA DE ANDRADE FERREIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

PRELIMINAR. VÍCIO FORMAL. REJEITADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO - VENDAS REALIZADAS FORA DO ESTABELECIMENTO. COMPROVAÇÃO - PREJUÍZO BRUTO NA CONTA MERCADORIAS COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. AJUSTE - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. PENALIDADE APLICADA. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. ALTERADA QUANTO AOS VALORES DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Nulidade por vício formal rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontram disponibilizados nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para as duas acusações, sendo garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- 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, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In caso, reconhecida a escrituração fiscal de parte dos documentos fiscais, levou a sucumbência parcial da acusação.



- A comprovação de déficit financeiro, em virtude de a soma dos desembolsos no exercício superar a receita do estabelecimento, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB. Mantidos os ajustes promovidos na instância a quo, diante da comprovação dos fatos opostos pelo sujeito passivo relativos a saídas do estabelecimento não computadas no levantamento fiscal, originadas de vendas realizadas fora do estabelecimento, conforme comprovação dos Livros e Documentos Fiscais da acusada, nos exercícios de 2010, 2011 e de 2012. No exercício de 2009, realizados de ofício ajustes na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, apurado em levantamento da Conta Mercadorias do respectivo exercício.

- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” da Lei 6.379/96, por aplicação do 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

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001847/2014-52 (fls. 3/4), lavrado em 14/10/2014, em face da empresa ATACADAO DO VALE EIRELI, inscrição estadual nº 16.151.501-0, em decorrência das seguintes infrações:

0362 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestação de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido. (SIMPLES NACIONAL)

0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos



efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidades estas detectadas através do Levantamento Financeiro.

Com supedâneo nos fatos acima, o Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 906.226,82 (novecentos e seis mil, duzentos e vinte e seis reais e oitenta e dois centavos)**, sendo R\$ 453.113,41 (quatrocentos e cinquenta e três mil, cem e treze reais e quarenta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646; art. 158, I e art. 160, I, art. 646, e seu parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 453.113,41 (quatrocentos e cinquenta e três mil, cem e treze reais e quarenta e um centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios acostados as fls. 5/55 dos autos.

Cientificado pessoalmente da lavratura do Auto de Infração, em 27/10/2014 (fls. 05), o contribuinte apresentou peça reclamatória, protocolada em 27/11/2014 (fls. 38 a 62), por meio da qual impugna o auto de infração, com base nas seguintes alegações:

- a) Alega que houve cerceamento de defesa uma vez que nos demonstrativos das notas fiscais não lançadas, anexado pela fiscalização, não foi especificada a chave de acesso correspondente às notas fiscais eletrônicas;
- b) A fiscalização não considerou que várias notas fiscais relacionadas referem-se a mercadorias sujeitas a substituição tributária como também relacionou várias notas fiscais que, ao contrário da acusação de falta de lançamento, se encontram registradas nos livros de aquisição de mercadorias, conforme cópia dos livros em anexo;
- c) Relaciona, às fls. 47, as notas fiscais que alega estarem lançadas nos livros fiscais;
- d) Defende que na acusação de omissão de saídas, decorrente da técnica de Levantamento Financeiro, não foram considerados vários aspectos contábeis da autuada, como valores de receita da empresa, que se fossem considerados afastaria a diferença tributável;
- e) Alega que houve erros quanto algumas rubricas alocadas no Levantamento Financeiro e que o fiscal autuante não considerou as receitas referentes às vendas de mercadorias fora do estabelecimento comercial;
- f) Defende que o fiscal se equivocou por não considerar as receitas conforme demonstrado pela autuada em sua peça defensiva;
- g) Que no exercício de 2009 o valor das compras de mercadorias não foi de R\$ 703.034,00 como discriminado pelo autuante, mas sim de R\$ 698.703,10 conforme livro fiscal;



- h) Que foi desconsiderado pelo autuante o valor de vendas de mercadorias fora do estabelecimento, conforme apurado em livro fiscal, o valor de R\$ 76.381,50 para o exercício de 2010, situação que gera aumento das receitas no exercício para R\$ 965.404,84, estando equivocado o valor apurado pela fiscalização de R\$ 889.023,34;
- i) No levantamento de 2011 foi desconsiderado o valor de vendas fora do estabelecimento no valor de R\$ 185.988,66, situação que gera aumento das receitas no exercício para R\$ 1.808.232,38, estando equivocado o valor apurado pela fiscalização de R\$ 1.622.243,72;
- j) No exercício de 2012 não registrou a receita no valor de R\$ 376.143,58 e no valor de R\$ 717.582,50, onde tal situação demonstra uma receita total de R\$ 2.987.813,61 em detrimento da apurada pela fiscalização no valor de R\$ 1.894.087,53.

Ao final, protesta pela improcedência do auto de infração em epígrafe e, na hipótese de entendimento diverso, que sejam consideradas as alegações quanto aos valores apresentados em sua defesa.

Seguindo os trâmites, o presente processo teve sentença proferida pelo Órgão Julgador monocrático em 20/06/2018, conforme fls. 84 a 90, onde se decidiu pela parcial procedência da acusação.

Em seguida, a sentença foi anulada por meio do Acórdão nº 410/2019, às fls. 132 a 137 pelo Conselho de Recursos Fiscais/PB, motivado pelo fato de que por ocasião do julgamento em primeira instância, o conjunto probatório apresentado pela autuada à Repartição Preparadora, no momento da apresentação de sua peça impugnatória, não se encontrava anexada aos autos.

Encontra-se apenso aos autos a Representação Fiscal para fins Penais.

Os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde a julgadora fiscal *Rosely Tavares de Arruda* decidiu pela *procedência parcial* do auto de infração, conforme sentença das fls. 145/163, cuja ementa a seguir transcrevo:

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. MANTIDA ACUSAÇÃO EM PARTE. AJUSTES NECESSÁRIOS.

O Auto de Infração em epígrafe encontra-se apto a produzir seus efeitos, não havendo incorreções capazes de provocar a sua nulidade por vício formal, em que todos os elementos necessários estão presentes para a elucidação da controvérsia, podendo se



proceder ao julgamento sem a necessidade de realização de diligências para produção de provas ou esclarecimento de qualquer matéria posta neste juízo.

Caracterizada a omissão de saídas tributáveis, sem o recolhimento do imposto, detectada através da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. In casu, o contribuinte trouxe provas capazes de descaracterizar em parte a infração inserta na inicial.

Caracterizada, através do Levantamento Financeiro, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. In casu, as provas e argumentos, acatados em parte, apresentados pela autuada, como, também, a ocorrência do prejuízo apurado com mercadorias sujeitas à substituição tributária e não tributadas no Levantamento da Conta Mercadorias, levou a necessidade de ajustes no levantamento fiscal, ensejando a derrocada parcial dos créditos tributário apurados pela fiscalização.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, com ciência em 7/11/2019 (fl. 165), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 9/12/2019 (fls. 177/203), recorrendo de ofício da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13, no qual repete os argumentos levantados na instância singular e aduz, especialmente que:

- a) As falhas cometidas pelo agente fiscal quanto da lavratura do presente auto, acabam por inviabilizar a aplicação das infrações imputadas ao requerente. A decretação da nulidade do auto de infração é medida que se impõe em face dos flagrantes equívocos cometidos na fiscalização;
- b) A autoridade fiscal, no seus demonstrativos de notas fiscais não lançadas, omitiu-se em especificar várias das notas, como também não apresentou o número, com vistas a permitir a adequada análise contábil por parte da impugnante. Desta forma impossível para a recorrente correlacionar o lançamento imputado a determinada nota fiscal e sua efetiva ocorrência, flagrante, pois o cerceamento de defesa, nestes lançamentos;
- c) O recorrente assevera que o ônus da prova não é da empresa, não é do Julgador, é sim da Fiscalização acusadora, a quem compete trazer para os autos instrumentos legítimos e suficientes da ocorrência do fato gerador comprovando a acusação de falta de recolhimento de ICMS,



- revestindo o lançamento oficial do necessário regramento legal para exigência do crédito tributário pretendido;
- d) Conforme se depreende dos autos, várias mercadorias a qual foram imputadas multa pelo não lançamento da nota fiscal no livro de aquisição, referem-se a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;
 - e) Por oportuno também argumentar que a autoridade fiscal, desconsiderou o fato de que várias das notas fiscais relacionadas no auto de infração, estão sim lançadas nos livros de entradas de mercadorias, daí porque não ser legal a sua inclusão para apuração de ICMS a ser cobrado;
 - f) No Levantamento financeiro do exercício de 2009 as compras de mercadorias (devoluções de compras) não foi no valor de R\$ 703.034,00. como discriminado pelo fiscal, mas sim no valor de R\$ 698.703,10, conforme o livro fiscal de 2009 (cópia em anexo), que de forma analítica demonstra a ocorrência de tal equívoco do fiscal. Tal informação também é corroborada pelo CFOP do exercício de 2009. Tal incoerência do fiscal já desqualifica seu levantamento financeiro;
 - g) Como se constata de modo cristalino logo infra, os valores reais e corretos apurados com base nas informações contábeis da Impugnante divergem de modo gritante dos valores apresentados pela autoridade fazendária em seu levantamento financeiro (Fls.20);
 - h) No levantamento financeiro do exercício 2010 foi desconsiderada pelo fiscal os seguintes valores: O valor das vendas de mercadorias fora do estabelecimento, apurada nos livros em anexo de R\$ 76.381,50 (setenta e seis mil trezentos e oitenta e um reais e cinquenta centavos), situação que gera um aumento de receita no exercício para o valor de R\$ 965.404,84 (novecentos e sessenta e cinco mil quatrocentos e quatro reais e oitenta e quatro centavos) e não o valor de R\$ 889.023,34 (oitocentos e oitenta e nove mil vinte três reais e trinta e quatro centavos), como apurado pelo fiscal;
 - i) No levantamento financeiro do exercício de 2011, mais uma vez foram desconsiderados os seguintes valores: O valor das vendas de mercadorias fora do estabelecimento, apurada nos livros em anexo, foi de R\$ 185.988,66 (cento e oitenta e cinco mil novecentos e oitenta e oito reais e sessenta e seis centavos) i situação que gera um aumento de receita no exercício para o valor de R\$ 1.808.232,38 (um milhão oitocentos e oito mil duzentos e trinta e dois reais e trinta e oito centavos) e não o valor de R\$ 1.622.243,72 (um milhão seiscentos e vinte e dois mil e duzentos e quarenta e três reais e setenta e dois centavos), como apurado pelo fiscal;
 - j) No que tange ao levantamento financeiro do exercício de 2012, o fiscal foi duplamente omissivo, pois além de não registrar a receita do valor de



R\$ 376.143,58 (trezentos e setenta e seis mil cento e quarenta e três reais e cinquenta e oito centavos), também, mais uma vez, não registrou no quadro de receitas do exercício o valor de R\$ 717.582,50 (setecentos e dezessete mil quinhentos e oitenta e dois reais e cinquenta centavos), referente a remessa para venda de mercadoria fora do estabelecimento;

- k) Não estamos de um caso de declaração de procedência parcial do auto, mas sim de sua total improcedência. Diverso não é o entendimento da jurisprudência dos tribunais pátrios e dos órgãos administrativos.

A Recorrente pede que o Recurso Voluntário seja recebido com efeito suspensivo e seja admitido e provido em sua totalidade para que o r. CRF, reforme a decisão monocrática proferida pela Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, para julgar totalmente improcedente o presente Auto de Infração.

A Recorrente solicita ainda que as notificações e intimações decorrentes do presente processo sejam enviadas para o endereço do contribuinte, sob pena de nulidade dos atos praticados sem tal observância, inclusive para fins de sustentação oral quando pautado o recurso para julgamento.

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

Diligência solicitada pelo Relator nas fls. 206 para serem anexados ao processo os documentos utilizados para julgamento da lide.

Como resultado da diligência foram anexados ao auto de infração, conforme protocolo nas fls. 208, os seguintes documentos instrutórios: Procuração do responsável pela empresa para seu Advogado; Documentos de identificação do Socio da empresa; Livros Fiscais — entrada, saída e apuração de ICMS 2010 e 2011; e Notas Fiscais de remessa a venda fora do estabelecimento 2010 a 2012; Talões Notas Fiscais — Série "D" (consumidor) n.2 000301 a 000800; Levantamento Financeiro da Empresa de 2009 a 2012; Detalhamentos das operações fiscais por CFOP dos anos de 2009 a 2012; e Contrato Social e última alteração contratual; Manifestação a respeito do Processo.

Considerando o pedido de sustentação oral formulado às fls. 202, os autos foram encaminhados à Assessoria Jurídica do CRF-PB para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, em atenção ao disposto no artigo 20, X, do Regimento Interno desta corte.

É o relatório.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre as acusações de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis,



constatada pela falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, e por Levantamento Financeiro, formalizada contra a empresa ATACADAO DO VALE EIRELI, já previamente qualificada nos autos.

Inicialmente, importa declarar a regularidade do recurso de ofício, e que o recurso voluntário 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.

Cabe declarar ainda preambularmente que o auto de infração em questão respeitou todas as cautelas da lei, não ocorreu quaisquer das nulidades por vício formal, consideradas nos artigos 15 a 17 da Lei nº 10.094/13 e se encontra instruído com documentos que atestam o respeito aos requisitos do art. 142 do CTN, bem como do art. 41. da Lei 10.094/2013.

O presente processo contencioso tributário foi decidido em primeira instância de julgamento, declarando a procedência parcial das duas acusações. Como consequência, o julgador singular recorreu da parte da decisão proferida, contrária a Fazenda Estadual, na forma do caput do art. 80 da Lei nº 10.094/2013.

Portanto, tais questões são objeto de recurso de ofício. Além disso, consta nos autos recurso voluntário do sujeito passivo, insurgindo-se contra as duas acusações.

Em sede preliminar, a Recorrente aduz que a autoridade fiscal, no seus demonstrativos de notas fiscais não lançadas, omitiu-se em especificar várias das notas, como também não apresentou o número, com vistas a permitir a adequada análise contábil por parte da impugnante. Desta forma impossível para a recorrente correlacionar o lançamento imputado a determinada nota fiscal e sua efetiva ocorrência, flagrante, pois o cerceamento de defesa, nestes lançamentos.

A julgadora singular não acatou essa argumentação da defesa, e considerou que os elementos de comprovação são suficientes para manter a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de entrada, sob os seguintes termos:

“Todavia, ao perscrutáramos os autos, vislumbramos que a acusação em tela encontra-se instruída com o demonstrativo das Notas Fiscais de Entrada Não Registradas, cujo quadro resumo traz informações suficientes para que a autuada possa identificar as operações que está sendo acusada e verificar se as mesmas encontram-se ou não lançadas em seu livro fiscal. Importante ressaltar que os elementos de prova apresentados pela Fiscalização foram obtidos a partir de dados extraídos dos arquivos da própria Secretaria de Estado da Receita da Paraíba – SER-PB, não sendo necessária a impressão e juntada aos autos de cada documento fiscal que tenha sido denunciado, por se tratarem de informações disponibilizadas no sistema da Secretaria



para impressão e também podem ser consultadas pelo próprio contribuinte.”

De fato, existem notas fiscais dos períodos de 2009, 2010 e de 2011 que não informam o número chave. Todavia, tratam-se de notas fiscais de operações internas, declaradas pelo emitente e que constam do Banco de Dados da SEFAZ, por isso, agiu bem a julgadora em manter tais documentos no cômputo acusatório, visto que as informações prestadas no documento das fls. 32/34 são suficientes para que o sujeito passivo possa exercer o direito de defesa e contraditório.

Antes de analisar o mérito, cabe esclarecer que o presente processo teve a primeira sentença anulada por vício formal, tendo em vista ter sido identificado um prejuízo ao direito de defesa, acolhendo a alegação da defesa de que fez a entrega de documentos para ilidir a acusações concomitante com a impugnação e esses não foram utilizados para a sentença, veja-se a motivação do Acórdão nº. 410/2019:

“Com efeito, a decisão da instância singular fundamentou sua decisão com base na ausência de provas por parte da autuada:

“Caracterizada a omissão de saídas tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova, In casu, o contribuinte não trouxe provas capazes de descaracterizar as infrações insertas na inicial.”

Todavia, os livros fiscais de entradas, saídas e apuração dos exercícios de 2009 a 2012, notas fiscais de remessa de venda fora do estabelecimento e as notas fiscais de vendas (talão série “D”) foram devidamente recebidos pela repartição preparadora no momento do protocolo da impugnação, conforme comprovado por meio de requerimento para envio da documentação, protocolado pela recorrente em 2 de agosto de 2018, fls. 94 a 96, por meio do processo nº 1331852018-7.

Ato contínuo, a repartição preparadora, em 17 de agosto de 2018, por meio de um despacho assinado pelo coletor Luciano Lourenço da Silva, enviou a documentação para o Conselho de Recursos Fiscais, no despacho consta a informação de que o envio foi realizado em 2 de agosto de 2018.

Ipsa facto, não deve ser reconhecido como válido no Direito Tributário. O direito ao contraditório e à ampla defesa só pode ser exercido em sua totalidade quando, ao sujeito passivo, é dada a possibilidade de saber, com segurança, de que está sendo acusado, o direito de produzir as provas que achar pertinentes e o julgamento em duplo grau de jurisdição, garantindo o contraditório e a ampla defesa.

A anulação do Auto de Infração por violação ao Princípio Constitucional do Devido Processo Legal, do qual derivam os seus



consectários lógicos: Princípios do Contraditório e da Ampla Defesa e do Duplo Grau de Jurisdição, em virtude da ausência de análise pela instância prima das provas anexadas ao processo, faz a recorrente requerer a anulação do julgamento da primeira instância de modo que a instância prima possa analisar as provas que respaldam as alegações de defesa da atuada.

No caso em exame, a nobre julgadora singular entendeu que a atuada não anexou provas para comprovar suas alegações. Neste sentido, não reconheceu a improcedência pretendida pela defesa, decidindo pela parcial procedência do Auto de Infração, por identificar que no levantamento financeiro deveria ser considerado o prejuízo apurado com mercadorias sujeitas à substituição tributária e não tributadas.

Em que pese o cuidado da julgadora fiscal ao proceder à análise das informações e provas constantes no processo, fora induzida ao erro na sua fundamentação, tendo em vista não constar no processo as provas juntadas pela impugnante em sede de defesa.

Neste sentido, entendo que não se trata de caso de nulidade do Auto de Infração ou de improcedência de parte dos créditos tributários por ausência de lastro probatório. Por outro lado, dar prosseguimento à análise das provas nesta instância ad quem sem que seja dado ao contribuinte o direito de ter suas provas devidamente analisadas na instância singular acarretaria flagrante violação ao devido processo legal.

Sendo esse o entendimento desta corte, em caso semelhante, trago o acórdão de Nº 345/2019 da relatoria do Ilustre Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva no qual esta câmara decidiu pela anulação da decisão singular. (...)

Nesse passo, diante da controvérsia formada em torno da entrega dos documentos, a julgadora singular, antes de proferir sentença, deixou claro que foram entregues os seguintes documentos suporte das alegações da defesa:

Foram apresentados pela atuada os seguintes elementos de prova:

☐ Em um volume encadernado: o Livro de Registro de entradas, contendo 23 (vinte e três) folhas numeradas; Registro de Saídas, contendo 22 (vinte e duas) folhas numeradas; Registro de Apuração do ICMS, contendo 26 (vinte e seis) folhas numeradas, todos referentes ao exercício de 2011;

☐ Em volume encadernado: o Livro de Registro de entradas, contendo 18 (dezoito) folhas numeradas; Registro de Saídas, contendo 16 (dezesseis) folhas numeradas; Registro de Apuração do ICMS,



contendo 26 (vinte e seis) folhas numeradas, todos referentes ao exercício de 2010;

☐ Pasta plástica transparente contendo DANFE das notas fiscais de números 000.064, 000.100, 000.105, 000.119, 000.128, 000.136, 000.144, 000.154, 000.164, 000.168, 000.175, 000.182, 000.189 (todas emitidas pela autuada em 2010); 000.199, 000.201, 000.236, 000.239, 000.269, 000.273, 000.284, 000.293, 000.294, 000.296, 000.306, 000.310, 000.317, 000.322, 000.345, 000.352, 000.354, 000.366, 000.387, 000.393, 000.396, 000.403, 000.407 (todas emitidas pela autuada no exercício de 2011);

☐ Talões Série D referentes emitidos em 2010 e 2011, em 10 volumes, numeração de 301 a 800.

De início, como esses documentos não permaneceram anexados ao processo depois de proferida a sentença ora recorrida, essa Relatoria solicitou por meio de Diligência a entrega deles para que fosse possível fazer o julgamento dos recursos de ofício e voluntário, o que foi atendido, conforme protocolo de entrega anexado nas fls. 212. Foi solicitado também o original do recibo de entrega para analisar divergências nos documentos das fls. 63 e 96.

A Recorrente, todavia, não apresentou o original do documento (recibo de entrega), solicitado na Diligência, alegando que o documento das fls. 63 tem o mesmo teor do documento anexado nas fls. 96, e que nesse último, a cópia tem firma reconhecida em cartório.

No tocante a esse ponto não cumprido da diligência, embora existam divergências entre os documentos anexados pela defesa (o primeiro sem assinatura de recibo, fls. 63 e o segundo com assinatura de recibo, fls. 96), não há elementos nos autos que possa afastar o valor probante da cópia anexada nas fls. 96, diante da exegese do art. 58-A da Lei 10.094/2013¹, que assegura o mesmo valor probante do original à cópia recebida pelo servidor público.

¹ **Art. 58-A. A cópia de documento tem o mesmo valor probante que o original, desde que a repartição fiscal proceda à conferência e certifique a conformidade entre a cópia e o original, observada a Lei Federal nº 13.726, de 8 de outubro de 2018.**

§ 1º Fica dispensada a exigência de autenticação, em cartório, das cópias de documentos utilizados em processo administrativo tributário, excetuados os casos previstos expressamente em legislação estadual. Nova redação dada ao § 1º do art. 58-A pela alínea “i” do inciso I do art. 5º da Lei nº 11.247/18- DOE de 14.12.18 OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2019

§ 1º Fica dispensada a exigência de:

I - reconhecimento de firma, devendo o servidor público efetivo, confrontando a assinatura com aquela constante do documento de identidade do signatário, ou estando este presente e assinando o documento diante do servidor, lavrar sua autenticidade no próprio documento;

II - autenticação de cópia de documento, cabendo ao servidor público efetivo, mediante a comparação entre o original e a cópia, atestar a autenticidade;

III - juntada de documento pessoal do sujeito passivo, que poderá ser substituído por cópia autenticada pelo próprio servidor público efetivo.



Nesse caso, por fim, na dúvida quanto à entrega regular e no prazo dos documentos ou se os mesmos foram extraviados, o direito de defesa do contribuinte deve ser assegurado, em atenção ao princípio do *in dubio pro* contribuinte na valoração das provas, visto que a defesa se escora em Livros Fiscais e documentos fiscais legalmente produzidos pela empresa, antes da lavratura do auto de infração.

Esclareço, por fim, com relação ao requerimento que pugna que a notificação para participação do julgamento seja direcionada ao patrono do sujeito passivo, no endereço profissional, deve ser registrado que tal solicitação não possui amparo legal. A intimação dos atos processuais ao sujeito passivo, na forma dos art. 4º-A, §4º (DTe), art. 11 e art. 46, da Lei 10.094/2013, é condição suficiente para a legalidade do processo administrativo tributário.

Devo esclarecer ainda que o DTe permite a habilitação do procurador da empresa, motivo pelo qual não há se falar em nulidade no procedimento e que a intimação para a sustentação oral do recurso se dá na forma do art. 92 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais por meio da publicação da pauta de julgamento, sendo conveniente transcrever os seguintes dispositivos normativos:

Lei nº 10.094/2013:

Art. 83. Será facultada a sustentação oral de recurso perante o Conselho de Recursos Fiscais, com observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, na forma do seu Regimento Interno. (grifos acrescidos)

Portaria Sefaz/PB nº 80/2021

(...)

Art. 36. Os atos processuais e administrativos do Conselho de Recursos Fiscais serão publicados no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, conforme legislação vigente.

§ 1º As pautas de julgamentos serão publicadas no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ, com antecedência de 5 (cinco) dias e divulgadas no "site" da SEFAZ na Internet.

(...)

§ 2º Somente o servidor público efetivo poderá, em confronto com o documento original, autenticar a cópia, declarando que "confere com o original".

§ 3º A autenticação de que trata o § 2º deverá ser feita com a carimbagem, constando, obrigatoriamente, a data, o nome, a matrícula e a lotação do servidor.

§ 4º Fica dispensada a exigência da Certidão Negativa de Débitos ou da Certidão Positiva de Débitos com Efeito de Negativa, prevista no Capítulo V do Título III - arts. 158 a 161, desta Lei. "; Acrescido o art. 58-B pela alínea "c" do inciso II do art. 5º da Lei nº 11.247/18 - DOE de 14.12.18 OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2019



Art. 47-D. A realização de sustentação oral, o acompanhamento das partes ou de seus representantes legais nas sessões de julgamento realizadas por videoconferência fica condicionada:

I - ao uso do mesmo aplicativo utilizado pelo CRF/PB para a realização da videoconferência de microcomputador conectado à internet e equipado com câmera, autofalante e microfone;

II - à solicitação do "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até às 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.

(...)

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal. (grifos acrescidos)

De acordo com as normas supracitadas, conclui-se que os atos processuais realizados no âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba serão realizados por meio do Diário Oficial Eletrônico da Sefaz/PB e a realização de sustentação oral pelo patrono do sujeito passivo fica condicionado ao requerimento de "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até as 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.”

Assim, indefiro o requerimento realizado pelo contribuinte.

Passo a seguir a analisar os demais pontos trazidos pela defesa no recurso voluntário, como também decidir sobre as reduções do crédito tributário realizadas na primeira instância, objeto de recurso de ofício.

1. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO

A denúncia imposta no auto de infração teve como fulcro o artigo 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.

Portanto, cabe ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, pois o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de ilidir a acusação imposta pelo Fisco. Senão veja-se:

*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;**
(grifo nosso)
- [...]

Igualmente, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e. 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

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;

Ademais, ao ser configurada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, *in verbis*:

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):

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; (grifo nosso)

O Fazendário instruiu a acusação com o DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS - EXERCÍCIOS DE 2009 A 2012 (fls. 32/34).



A defesa argui que fez o registro de parte das notas fiscais nos livros próprios e apresenta uma listagem de notas fiscais nas fls. 47, informando a data em que fez o registro e as folhas do Livro de Entradas respectivo.

Em primeira instância, ao prescrutar os Livros Fiscais entregues pela Autuada, a julgadora comprovou apenas parte desses registros, relativamente às notas fiscais nº 68922, 8950, 9028, 5596, 59526 e 9956. Para as demais notas fiscais não há confirmação de registro. Inclusive, não foram anexados aos autos os Livros Fiscais dos exercícios de 2012 e de 2014, citados pela defesa nas fls. 47, por isso, a acusação em parte deve ser mantida.

Eis o excerto da sentença, no ponto que decide sobre os documentos fiscais impugnados:

“Quanto às notas fiscais relacionados pela autuada, às fls. 47, em que alega estarem lançadas nos livros fiscais, vislumbramos, inicialmente, apenas a comprovação dos lançamentos das seguintes notas fiscais indicadas pela autuada:

NOTA FISCAL	DATA EMISSÃO	VALOR	CONCLUSÃO
68922	27/02/2010	286,80	Lançada quando da entrada no estabelecimento, às folhas 04 do livro de entradas de 2010
8950	30/06/2010	3000,00	Lançada quando da entrada no estabelecimento, às folhas 17 do livro de entradas de 2011.
9028	30/07/2010	6.234,82	Lançada quando da entrada no estabelecimento, às folhas 17 do livro de entradas de 2011
5596	20/05/2011	41.575,00	Lançada quando da entrada no estabelecimento, às folhas 11 do livro de entradas de 2011
59526	14/06/2011	2.221,02	Lançada quando da entrada no estabelecimento, às folhas 13 do livro de entradas de 2011
9956	27/10/2011	452,28	Lançada quando da entrada no estabelecimento, às folhas 21 do livro de entradas de 2011

Quanto as demais notas fiscais indicadas na defesa, às fls. 47, em que indica registro em 2012 e em 2014, registre-se que os livros fiscais de 2012 e de 2014 não foram juntados aos autos, logo, a alegação de registro de tais documentos citados pela autuada não pode ser aqui acatada sem comprovação e a apresentação do respectivo livro fiscal.”



A esse Colegiado a Recorrente repete os mesmos argumentos, de forma que não há comprovação do registro das notas fiscais listadas nas fls. 187/188 do Recurso, com exceção das notas fiscais acima especificadas na sentença.

No tocante à alegação de parte das entradas refere-se a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, é certo que a acusação da presunção de omissão de receitas pretéritas não é ilidida pelo fato de as mercadorias constantes das notas fiscais não contabilizadas serem tributadas pelo regime da Substituição Tributária, ou destinadas ao consumo ou ativo imobilizado, pois a acusação se perfaz quando à aquisição das mercadorias é onerosa, pois realizadas com receitas pretéritas de origem não comprovada.

Irretocável, assim, a decisão singular quanto argumenta que:

“Conforme já exposto, todas as notas fiscais referentes a aquisições que acarretam dispêndios financeiros consistem em documentos aptos para embasar a acusação de omissão de saídas pretéritas, podendo-se afirmar, diante da falta de lançamentos destes documentos, que houve a utilização de receita marginal, onde o fato das mercadorias estarem ou não sujeitas ao regime de substituição tributária não altera a presunção contida no artigo 646 do RICMS/PB, uma vez que a exigência dos créditos não está relacionada diretamente a estas notas fiscais, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais. Assim, aplica-se a presunção de omissão inclusive sobre documentos fiscais que consignem mercadorias sujeitas à substituição tributária.”

Mesmo assim, é importante discorrer sobre o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN².

Isso se deve porque a multa proposta sofreu redução, conforme as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29/9/2023, com efeito legal desde a data da publicação, diante do texto normativo do artigo 4^º³, cabendo à redução das penalidades aplicadas com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, para o percentual de 75%.

Dessarte, na falta de contraprovas por parte da defesa no tocante aos valores mantidos na sentença, e diante da legalidade do lançamento tributário, ratifico a decisão proferida na instância prima, reduzindo a multa aplicada para o patamar de 75%.

²Art. 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.

³Lei nº 12.788/23

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

I - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

II - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

III - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.



2. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO

A omissão de vendas detectada por meio de Levantamento Financeiro atesta que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, essa é a inteligência do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

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:

(...)

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. (grifo nosso)

Segundo a peça acusatória o contribuinte deixou de cumprir a obrigação emitir os respectivos documentos fiscais, nas saídas que promoveu, descumprindo os arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, supracitados. Ao ser configurada a receita de origem não comprovada, foi corretamente proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, "f".

A infração em comento está instruída com os Levantamentos Financeiros dos exercícios de 2009, 2010, 2011 e 2012 (fls. 20/31). Para cada exercício foram também anexadas as Contas Mercadorias (fls. 16/19).

Exercício de 2009

A Recorrente reproduz argumento já trazido na primeira instância que no Levantamento financeiro do exercício de 2009 as compras de mercadorias (devoluções de compras) não atingiram o valor de **R\$ 703.034,00** como discriminado pelo fiscal, mas o valor de **R\$ 698.703,10**, conforme o livro fiscal de 2009, que de forma analítica demonstra a ocorrência de tal equívoco do fiscal.

Em primeira instância, esses considerandos não foram acolhidos, visto que a defesa alegou, mas não apresentou o Livro Fiscal do exercício de 2009. Nada obstante, parte da acusação foi reduzida, tendo em vista ter sido provado nos autos a ocorrência de prejuízo apurado com mercadorias sujeitas à substituição tributária e não tributadas, demonstrado no levantamento da conta mercadoria do mesmo período.



Eis os exatos termos do decisório:

“Em relação ao exercício de 2009, vemos que a atuada defende que o valor de compras não foi de R\$ 703.034,00 como discriminado pelo atuante, mas sim de R\$ 698.703,10 conforme livro fiscal. Embora a atuada alegue outro valor a ser considerado como compras de mercadorias para o exercício de 2009, a mesma não trouxe aos autos o seu livro fiscal do exercício e nenhuma outra prova que pudesse justificar os valores por ela indicados não defesa. Logo, não vislumbramos nos autos provas capazes de desconstituir os valores levados para a confecção do levantamento financeiro do exercício de 2009, até porque foram extraídos das informações econômica-fiscais informadas pela atuada ao Fisco e constantes no Sistema de dados desta Secretaria.

Apesar da falta de provas capazes de afastar o levantamento fiscal do exercício de 2009, vislumbramos a necessidade de ajustes, tendo em vista que a ocorrência de prejuízo apurado com mercadorias sujeitas à substituição tributária e não tributadas, demonstrado no levantamento da conta mercadoria do mesmo período. Como a acusação tem fulcro na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, faz-se necessário ser deduzido da diferença encontrada no Levantamento Financeiro de 2009, às fls. 20, o montante de R\$ 70.707,88, referente ao prejuízo apurado com mercadorias sujeitas à substituição tributária e não tributadas apontado na Conta Mercadorias, às fls. 16, conforme demonstrado abaixo:(...)”

Assim, sem fatos novos que corroborem a tese da Recorrente, o crédito tributário relativo ao exercício de 2009 deve ser mantido no montante apurado na instância prima, conforme tabela a seguir.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO AJUSTADO 2009

TOTAL DE DESPESAS	682.214,00
TOTAL DE RECEITAS	476.302,53
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL APURADA PELA FISCALIZAÇÃO	205.911,47
PREJUÍZO APURADO- MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E NÃO TRIBUTADAS	(70.707,88)
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL DEVIDA	135.203,59
ICMS DEVIDO	22.984,61



MULTA DEVIDA (75%)	17.238,46
--------------------	-----------

Exercício de 2010

A Recorrente afirma que no Levantamento Financeiro do exercício 2010 o fiscal desconsiderou o valor das vendas de mercadorias fora do estabelecimento, apurada nos livros em anexo, de **R\$ 76.381,50**, situação que gera um aumento de receita no exercício para o valor de **R\$ 965.404,84** e não o valor de R\$ 889.023,34, apurado pelo fiscal.

Na primeira instância a julgadora, analisando minuciosamente as provas anexadas pela defesa, compreendeu que as saídas efetivadas com notas fiscais de vendas ao consumidor série D não foram computadas pela fiscalização. Assim, decidiu pela redução do crédito tributário, veja-se:

“Em relação ao levantamento de 2010, a autuada alega que foi desconsiderado pelo autuante o valor de vendas de mercadorias fora do estabelecimento, conforme apurado em livro fiscal, o valor de R\$ 76.381,50, situação que gera aumento das receitas no exercício para R\$ 965.404,84, estando equivocado o valor apurado pela fiscalização de R\$ 889.023,34.

Tendo a autuada apresentado o livro fiscal de Registro de saídas do exercício de 2010, depois de sua análise, constatamos o registro de notas fiscais eletrônicas com CFOP de remessa para venda fora do estabelecimento, lançando, na coluna “Valor Contábil”, o total da operação da nota fiscal de remessa, e na coluna “Observações”, a referência às notas de venda ao consumidor série D a serem emitidas no momento da venda e que foram juntadas aos autos pela autuada.

O contribuinte fez o lançamento das notas fiscais de remessa à venda com o seu respectivo valor contábil e com referência as notas efetivas de vendas. Da análise do livro fiscal, as notas fiscais ao consumidor, emitidas no momento da venda, não tiveram seus valores individualmente escriturados na coluna “valor contábil”, logo, vislumbro que, neste caso, através da análise do livro fiscal da autuada, os valores de vendas registrados por meio das notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento devem ser considerados e somados aos valores de vendas de mercadorias consignados no levantamento financeiro de 2010, pois, pode-se verificar que inexistente duplicidade de lançamento de saídas, ou seja, a autuada não lançou na coluna “Valor Contábil” o valor da nota fiscal de remessa para venda fora dos estabelecimento e também o valor das notas fiscais efetivas de venda que correspondem as notas de venda ao consumidor série D, tendo em vista que os valores destas vendas efetivadas não foram computadas pela fiscalização, que deve ter



entendido que eles já estariam computados nas saídas identificadas com os CFOP's de vendas.

Logo, pelo exposto, entendemos que os valores registrados das operações de remessa para venda fora do estabelecimento, no exercício de 2010, devem ser computados às receitas de vendas. Assim, a receita de vendas de mercadorias a ser levada a apuração do levantamento financeiro corresponde ao valor de R\$ 965.404,84, conforme comprovado e demonstrado no livro fiscal da autuada, levando-nos a ajustar o levantamento financeiro de 2010 como exposto abaixo: (...)

Nesse quesito, a decisão singular não cabe correção, visto que as vendas realizadas fora do estabelecimento e comprovadas pelos Talonários série D e registros nos Livro Fiscal devem legitimamente ser aceitas como vendas do exercício de 2010, acolhendo o pedido da defesa, conforme tabela a seguir.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO AJUSTADO 2010

TOTAL DE DESPESAS	1.495.247,70
RECEITAS DE VENDAS	965.404,84
EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS	131.600,00
TOTAL DE RECEITAS	1.097.004,84
OMISSÃO DE VENDAS	398.242,86
ICMS DEVIDO	67.701,29
MULTA DEVIDA (75%)	50.775,97

Exercício de 2011

A Recorrente afirma que no Levantamento Financeiro do exercício 2011 não foram considerados o valor das vendas de mercadorias fora do estabelecimento, apurada nos livros em anexo, de **R\$ 185.988,66**, situação que gera um aumento de receita no exercício para o valor de R\$ 1.808.232,38 e não o valor de R\$ 1.622.243,72, apurado pelo fiscal.

Por sua vez, na primeira instância, a julgadora, analisando minuciosamente as provas anexadas pela defesa, compreendeu que as notas fiscais de vendas ao consumidor série D das vendas efetivadas não foram computadas pela fiscalização. Assim, decidiu pela redução do crédito tributário, veja-se:



“Portanto, neste caso, entendemos que os valores registrados destas operações citadas e que vislumbramos no livro fiscal devem ser consideradas como receitas de vendas a serem levadas a apuração do levantamento financeiro, conforme comprovado e demonstrado no livro fiscal da atuada. Logo, assiste razão a atuada, que conseguiu comprovar o valor de R\$ 185.988,66 referente a vendas fora do estabelecimento e que não foram computadas no levantamento financeiro elaborado pela fiscalização, levando-nos a ajustar o levantamento financeiro de 2011 como exposto abaixo: (...)”

Também nesse levantamento do exercício de 2011, a decisão singular deve ser mantida, visto que as vendas realizadas fora do estabelecimento e comprovadas pelos Talonários série D e registros nos Livro Fiscal devem legitimamente ser aceitas como vendas do exercício de 2011, atendendo a solicitação da defesa.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO AJUSTADO 2011.

TOTAL DE DESPESAS	1.898.833,95
RECEITAS DE VENDAS	1.622.243,72
RECEITAS VENDAS FORA DO ESTABELECIMENTO	185.988,66
TOTAL DE RECEITAS	1.808.232,38
OMISSÃO DE VENDAS	90.601,57
ICMS DEVIDO	15.402,27
MULTA DEVIDA (75%)	11.551,70

Exercício de 2012

A Recorrente afirma que no Levantamento Financeiro do exercício 2012 o fiscal além de não registrar a receita do valor de R\$ 376.143,58, também não registrou no quadro de receitas do exercício, o valor de R\$ 717.582,50, referente a remessa para venda de mercadoria fora do estabelecimento.

Por sua vez, na primeira instância, a julgadora, por entender que de fato a empresa opera com saídas acobertadas por notas fiscais de vendas ao consumidor série D e que não haviam sido computadas pela fiscalização nos exercícios anteriores, resolveu por fazer uma análise das informações econômicas fiscais da atuada para o período de 2012, chegando a conclusão a seguir transcrita:

“Embora o contribuinte não tenha apresentado nenhum documento ou material probante em relação à acusação imposta para o exercício de 2012, diante do fato de que a atuada demonstrou que ao longo do



exercício de 2010 e 2011 vinha procedendo a vendas fora do estabelecimento, emitindo notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento e fazendo a anotação, nos seus livros de Registro de Saídas, na coluna “Valor contábil”, com referência a notas fiscais de venda ao consumidor série D, sem, contudo, contabilizar na coluna “valor contábil” as notas referenciadas, declinamos por fazer uma análise das informações econômicas fiscais da atuada para o período de 2012, em que chegamos a conclusões que trazemos nos parágrafos seguintes. Constatamos operações de vendas natureza da operação correspondente aos CFOP, 's 5102, 6102, 5405, 6404, com a emissão de notas de saídas emitidas pela atuada para destinatário contribuinte do ICMS, ou seja, destinatário certo, no valor total de R\$ 230.299,43, conforme documentos relacionados abaixo: (...)

Constatamos operações de vendas referentes a equipamento Emissor de Cupom Fiscal- ECF, para acobertar saídas de mercadorias para consumidor final (vendas no varejo), conforme relatórios extraídos em consulta do mapa resumo e dossiê do contribuinte, no valor total de R\$ 1.556.858,71: (...)

Constatamos notas fiscais emitidas com natureza da operação referente à remessa para venda fora do estabelecimento no valor total de R\$ 691.184,47, fazendo-se referência a notas fiscais do consumidor série D a serem emitidas no momento da venda, conforme documentos relacionados abaixo: (...)

Vislumbramos que, para o período de 2012, não constam operações de retorno de remessa para venda fora do estabelecimento e que as notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento, que listamos acima, fizeram a indicação das notas fiscais do consumidor série D a serem emitidas no momento da venda, cujos talões pertencentes a atuada encontravam-se autenticados, como constatamos em consulta aos talonários da atuada para o exercício de 2012: (...)

Neste contexto, atendendo a particularidade da empresa atuada que procede a vendas fora do estabelecimento, não podemos desconsiderar essas saídas de remessa como receita, uma vez que nas notas fiscais de remessa existem a referência as notas de venda ao consumidor série D que a atuada utilizava para venda fora do estabelecimento, além do fato de inexistirem operações de retorno das referidas remessas. Assim, a partir da análise das operações da atuada, entendemos que devem ser considerados, como receita de vendas efetivada:, os valores referentes ao levantamento das notas fiscais de venda emitidas pela atuada com destinatário certo e contribuinte do ICMS, vendas realizadas através do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e as remessas para venda fora do estabelecimento, totalizando-se R\$ 2.478.342,61, vejamos:



NOTAS FISCAIS DE VENDAS EMITIDAS PARA DESTINATÁRIO 230.299,43
CONTRIBUINTE DO ICMS

VENDAS ATRAVÉS DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL-
ECF 1.556.858,71

REMESSA PARA VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO COM 691.184,47
INDICAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DO CONSUMIDOR MODELO 2
SÉRIE D

TOTAL DAS RECEITAS DE VENDAS PARA O EXERCÍCIO DE 2012 2.478.342,61

Ressalte-se, que não foram consideradas as operações de CFOP's 5.929, 6.929, por se referirem a lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, onde as operações de CFOP's 5.929, 6.929 já estariam computadas nas vendas feitas através do ECF. Portanto, pelo exposto, considerando o valor da Receita efetiva da autuada sendo de R\$ 2.478.342,61, conforme nosso entendimento, a partir da análise das informações econômicas fiscais da autuada e da particularidade da mesma proceder a vendas fora do estabelecimento, declinamos por ajustar o levantamento financeiro de 2012, conforme demonstrado abaixo:”

Assim, nesse exercício, embora não tenha percebido comprovação suficiente dos fatos por parte da Defesa, a julgadora, de ofício, fez uma análise das operações de saídas da empresa registradas no sistema ATF, tendo legitimamente identificado vendas no total de R\$ 2.478.342,61, valor utilizado para refazer o levantamento financeiro.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO AJUSTADO 2012.

TOTAL DE DESPESAS	2.977.050,44
TOTAL DE RECEITAS	2.478.342,61
OMISSÃO DE VENDAS	498.707,83
ICMS DEVIDO	84.780,33
MULTA DEVIDA (75%)	63.585,25

É sempre importante destacar que o processo administrativo tributário é regido pelo princípio da verdade material, devendo-se perquirir não somente os documentos anexados aos autos, como também as informações existentes na base de dados da SEFAZ, no que concerne aos fatos em julgamento. Nessa linha, diante da alegação da defesa de que suas saídas estavam abaixo do que realmente constava nos



documentos fiscais emitidos, andou bem a julgadora em levantar todas as operações da empresa no exercício de 2012 para chegar ao valor devido de R\$ 2.478.342,61.

No que compete ao saldo dos levantamentos financeiros julgados devidos, não é possível acolher o argumento defensivo, segundo o qual não é um caso de declaração de procedência parcial do auto, mas sim de sua total improcedência.

Também não se mostra aceitável admitir a jurisprudência dos tribunais administrativos citadas nas fls. 201, visto que os vícios e omissões nos fatos indiciários levantados pela defesa foram legitimamente analisados e acolhidos, quando devidos, levando à liquidez e certeza quanto ao saldo mantido.

Assim, o ônus da contraprova quanto às diferenças legitimamente encontradas no auto de infração e mantidas após análise pelos Órgãos Julgadores dos livros e documentos fiscais da empresa é da recorrente, na forma do art. 646 do RICMS/PB. Mesmo assim, no recurso voluntário não houve qualquer inovação de fato que pudesse afastar a parcialidade da acusação.

Aplica-se, ainda, a essa acusação o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN⁴. Isso se deve porque a multa sofreu redução, conforme as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29/9/2023, com efeito legal desde a data da publicação, cabendo à redução das penalidades aplicadas com fulcro no artigo 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, cuja multa disciplinada foi reduzida para o percentual de 75%.

Dessarte, na falta de contraprovas por parte da defesa, e diante da legalidade do lançamento tributário, ratifico a decisão proferida na instância prima, reduzindo a multa aplicada para o patamar de 75%.

Descrição da Infração	Data Inicial	Data Final	ICMS Auto de Infração (R\$)	Multa Auto de Infração (R\$)	ICMS Cancelado (R\$)	Multa Cancelada (R\$)	ICMS Devido (R\$)	Multa Devida (R\$)
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/09	31/01/09	12,51	12,51	0,00	3,13	12,51	9,38
	01/04/09	30/04/09	301,70	301,70	0,00	75,43	301,70	226,28
	01/05/09	31/05/09	66,27	66,27	0,00	16,57	66,27	49,70
	01/08/09	31/08/09	902,70	902,70	0,00	225,68	902,70	677,03
	01/11/09	30/11/09	255,00	255,00	0,00	63,75	255,00	191,25
	01/01/10	31/01/10	2.530,09	2.530,09	0,00	632,52	2.530,09	1.897,57
	01/02/10	28/02/10	48,76	48,76	48,76	48,76	0,00	0,00
	01/04/10	30/04/10	1.572,56	1.572,56	0,00	393,14	1.572,56	1.179,42

⁴Art. 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.



	01/05/10	31/05/10	1.572,68	1.572,68	0,00	393,17	1.572,68	1.179,51
	01/06/10	30/06/10	1.325,95	1.325,95	510,00	713,99	815,95	611,96
	01/07/10	31/07/10	1.070,43	1.070,43	1.059,92	1.062,55	10,51	7,88
	01/09/10	30/09/10	2,24	2,24	0,00	0,56	2,24	1,68
	01/10/10	31/10/10	33.047,25	33.047,25	0,00	8.261,81	33.047,25	24.785,44
	01/11/10	30/11/10	1.325,95	1.325,95	0,00	331,49	1.325,95	994,46
	01/01/11	31/01/11	402,30	402,30	0,00	100,58	402,30	301,73
	01/05/11	31/05/11	8.064,54	8.064,54	7.067,75	7.316,95	996,79	747,59
	01/06/11	30/06/11	2.545,20	2.545,20	377,57	919,48	2.167,63	1.625,72
	01/07/11	31/07/11	4.165,08	4.165,08	0,00	1.041,27	4.165,08	3.123,81
	01/08/11	31/08/11	724,49	724,49	0,00	181,12	724,49	543,37
	01/09/11	30/09/11	2.495,25	2.495,25	0,00	623,81	2.495,25	1.871,44
	01/10/11	31/10/11	982,72	982,72	76,89	303,35	905,83	679,37
	01/11/11	30/11/11	54,40	54,40	0,00	13,60	54,40	40,80
	01/12/11	31/12/11	2.039,75	2.039,75	0,00	509,94	2.039,75	1.529,81
	01/01/12	31/01/12	765,61	765,61	0,00	191,40	765,61	574,21
	01/03/12	31/03/12	6.310,38	6.310,38	0,00	1.577,60	6.310,38	4.732,79
	01/04/12	30/04/12	582,17	582,17	0,00	145,54	582,17	436,63
	01/05/12	31/05/12	1.634,01	1.634,01	0,00	408,50	1.634,01	1.225,51
	01/06/12	30/06/12	3.880,76	3.880,76	0,00	970,19	3.880,76	2.910,57
	01/07/12	31/07/12	2.632,25	2.632,25	0,00	658,06	2.632,25	1.974,19
	01/08/12	31/08/12	3.778,72	3.778,72	0,00	944,68	3.778,72	2.834,04
	01/09/12	30/12/12	21.101,35	21.101,35	0,00	5.275,34	21.101,35	15.826,01
	01/11/12	30/11/12	60,97	60,97	0,00	15,24	60,97	45,73
	01/12/12	31/12/12	44,25	44,25	0,00	11,06	44,25	33,19
0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/09	31/12/09	35.004,96	35.004,96	12.020,35	17.766,50	22.984,61	17.238,46
	01/01/10	31/12/10	80.686,14	80.686,14	12.984,85	29.910,17	67.701,29	50.775,97
	01/01/11	31/12/11	47.020,34	47.020,34	31.618,07	35.468,64	15.402,27	11.551,70
	01/01/12	31/12/12	184.103,68	184.103,68	99.323,35	120.518,43	84.780,33	63.585,25
TOTAIS			453.113,41	453.113,41	165.087,51	237.093,99	288.025,90	216.019,42

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, altero de ofício, quanto aos valores a sentença monocrática, mantendo parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001847/2014-52,



lavrado em 14/10/2014, em face da empresa ATACADAO DO VALE EIRELI, inscrição estadual nº 16.151.501-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de **R\$ 504.045,32 (quinhentos e quatro mil e quarenta e cinco reais e trinta e dois centavos)**, sendo R\$ 288.025,90 (duzentos e oitenta e oito mil e vinte e cinco reais e noventa centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, c/ fulcro art. 646, caput, e parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 216.019,42 (duzentos e dezesseis mil e dezenove reais e quarenta e dois centavos) de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no valor de **R\$ 330.175,02 (trezentos e trinta mil, cento e setenta e cinco reais e quatro centavos)**, sendo R\$ 165.087,51 (cento e sessenta e cinco mil, oitenta e sete reais e cinquenta e um centavos) de ICMS e R\$ 165.087,51 (cento e sessenta e cinco mil, oitenta e sete reais e cinquenta e um centavos), referente à multa por infração.

Cancelo, em razão do princípio da retroatividade benigna, previsto no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a multa no valor de **R\$ 72.006,48 (Setenta e dois mil e seis reais e quarenta e oito centavos)**.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de abril de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator