



PROCESSO Nº 1094022023-7 - e-processo nº 2023.000191994-4

ACÓRDÃO Nº 653/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAJAZEIRAS

Autuante: RODRIGO PEREIRA DE OLIVEIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINARES. REJEITADAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Rejeitada a preliminar suscitada visto que foram disponibilizados ao conhecimento do sujeito passivo todos os documentos que deram esteio à peça acusatória e não se evidenciou casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, diante do atendimento aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- As diferenças de quantitativos demonstradas no Levantamento Quantitativo de mercadorias realizado pela auditoria indicou a contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, na forma do §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/96. In casu, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus probatório.

- 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, “c” 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, para manter a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001565/2023-46, lavrado em 25 de maio de 2023, contra a empresa SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA, inscrição estadual nº 16.168.872-1, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 479.757,86 (quatrocentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e sete reais e oitenta e seis centavos)**, sendo R\$ 274.147,36 (duzentos e setenta e quatro mil, cento e quarenta e sete reais e trinta e seis centavos), por infringência ao Art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/96 e R\$ 205.610,50 (duzentos e cinco mil, seiscentos e dez reais e cinquenta centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o valor de **R\$ 68.536,86 (sessenta e oito mil, quinhentos e trinta e seis reais e oitenta e seis centavos)** de multa por infração, em face do princípio da retroatividade benéfica do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de dezembro de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SUZÉLIA CABRAL DA SILVA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

ELIPHAS NETO PALITOT TOSCANO  
Assessor



PROCESSO N° 1094022023-7 - e-processo n° 2023.000191994-4

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

2ª Recorrente: SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAJAZEIRAS

Autuante: RODRIGO PEREIRA DE OLIVEIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINARES. REJEITADAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. CONFIRMAÇÃO. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

- Rejeitada a preliminar suscitada visto que foram disponibilizados ao conhecimento do sujeito passivo todos os documentos que deram esteio à peça acusatória e não se evidenciou casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei n° 10.094/13, diante do atendimento aos requisitos formais, essenciais à sua validade, oportunizando-se ao contribuinte todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

- As diferenças de quantitativos demonstradas no Levantamento Quantitativo de mercadorias realizado pela auditoria indicou a contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, na forma do §8º, II, do art. 3º da Lei n° 6.379/96. In casu, o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus probatório.

- 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, “c” do Código Tributário Nacional - CTN.



## RELATÓRIO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001565/2023-46, lavrado em 25 de maio de 2023, contra a empresa SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA, inscrição estadual nº 16.168.872-1, em decorrência da infração abaixo descrita:

0666 - AQUISICAO DE MERCADORIAS C/RECEITAS OMITIDAS (LEVANTAMENTO QUANTITATIVO EXERCICIO FECHADO) (PERIODO A PARTIR DE 28/10/2020) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

EM CUMPRIMENTO À ORDEM DE SERVIÇO 93300008.12.00001356/2023-52, EFETUAMOS O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS, PERÍODO DE 01/01/2018 A 31/12/2021, MEDIANTE O CRUZAMENTO DE ENTRADAS E SAÍDAS DOS PRODUTOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS RESPECTIVAS TRANSAÇÕES, JUNTAMENTE COM AS DECLARAÇÕES DE ESTOQUES INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE. A PARTIR DA ANÁLISE DOS VALORES ENCONTRADOS NO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO (PLANILHAS EM ANEXO), CONCLUÍMOS QUE O MESMO DEU SAÍDA EM MERCADORIAS QUE NÃO TINHA ADQUIRIDO COM NOTAS FISCAIS. PORTANTO, SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO ICMS À MEDIDA QUE ESTAS SAÍDAS FORAM PROMOVIDAS EM RAZÃO DE COMPRAS DECORRENTES DE OMISSÕES DE SAÍDAS ANTERIORES (RECEITAS) DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, CONFORME PLANILHA EM ANEXO.

Com supedâneo nos fatos acima, o Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de **R\$ 548.294,72 (quinhentos e quarenta e oito mil, duzentos e noventa e quatro reais e setenta e dois centavos)**, sendo R\$ 274.147,36 (duzentos e setenta e quatro mil, cem e quarenta e sete reais e trinta e seis centavos), por infringência ao Art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/96 e R\$ 274.147,36 (duzentos e setenta e quatro mil, cem e quarenta e sete reais e trinta e seis centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios acostados as fls. 4 a 31 dos autos.



A empresa Autuada foi cientificada da lavratura do Auto de Infração por meio de DT-e em 29/05/2023, conforme fls. 32, apresentando impugnação, protocolada em 26/6/2023, às fls. 33/100.

Com a informação do Termo de Conclusão e Remessa para GEJUP, às fls. 101, foram os autos conclusos ao Órgão Julgador monocrático. Antes de proferir sentença a julgadora solicitou Diligência, às fls. 105-106, para as seguintes providências:

a) Que o Fiscal Autuante providenciasse a juntada dos Relatórios de Notas Fiscais utilizadas no Levantamento referentes aos produtos ARROZ KIARROZ PARBOILIZADO 1 KG - Exercício de 2021 e ACUCAR CRISTAL SUBLIME - Exercício de 2020;

b) A ciência do contribuinte para que, no prazo de 10 (dez) dias, comparecesse à Repartição a fim de obter cópia do Conteúdo Digital Completo do Presente Processo, com a abertura de prazo de 30 dias para apresentar defesa e se manifestar, se assim desejar. O Autuante fez a juntada dos relatórios solicitados em Diligência, conforme Protocolo às fls. 108, tendo sido providenciada a notificação do contribuinte para comparecimento à Repartição Fiscal a fim de obter cópia do conteúdo completo dos autos, com abertura de prazo de 30 dias para apresentar defesa, tudo conforme documentos juntados aos autos às fls. 111-114.

A empresa Autuada solicitou, por e-mail, cópia do Processo, sendo atendida, conforme fls. 115-119, apresentando, às fls. 120-122, as seguintes alegações:

1. Que ratifica integralmente os termos e as alegações contidas na impugnação já protocolada e juntada aos autos, reafirmando os argumentos e razões que entende suficientes para proteção dos seus direitos;
2. O auditor fiscal revisou as operações de entrada e saída de mercadorias da empresa durante o período determinado, sem apresentar as provas necessárias para embasar suas conclusões;
3. Alega a falta de transparência no processo fiscal, defendendo dúvidas sobre a legalidade da autuação realizada sem justificativas claras e sem a documentação de suporte adequada. Além disso, documentos essenciais para a defesa da empresa mencionados no relatório fiscal não foram disponibilizados, comprometendo o processo de revisão;
4. Que se faz necessária a declaração de nulidade do procedimento fiscal ou o provimento do recurso voluntário, para que a autuação seja considerada inválida.

Em seguida, a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda decidiu pela *procedência parcial* do auto de infração, conforme sentença das fls. 124/141, tendo recorrido de ofício de sua decisão, na forma do art. 80 da Lei 10.094/2013.

*NULIDADE NÃO CONFIGURADA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS COM RECEITAS OMITIDAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS.*



*ILICITO CONFIGURADO. CORREÇÃO DA MULTA POR INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DA RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI.*

*O Auto de Infração encontra-se devidamente fundamentado e acompanhado dos elementos que comprovam os fatos infringentes, tendo sido oportunizado ao contribuinte o acesso a todo o conteúdo dos autos, garantindo-se o exercício ao contraditório e à ampla defesa, o devido processo legal assegurado pela atual Constituição Federal, inexistindo fatos previstos nos arts. 15, 16 e 17 da Lei nº 10.094/13 ou no art. 142 do CTN, que possam ensejar a nulidade do feito fiscal.*

*Ficou constatada a infração de entradas de mercadorias não contabilizadas com receitas omitidas, detectada através da técnica de Levantamento Quantitativo de Mercadorias, caracterizando-se legítima a aplicação da presunção legal do art. 3º, §8º, II, da Lei nº 6.379/96, não tendo o contribuinte comprovado erros na contagem ou nos itens considerados, tanto na espécie como na quantidade. Derrocada de parte dos créditos tributários em decorrência da correção da multa por infração para o percentual de 75% em observância à retroatividade benigna estabelecida no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.*

*AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.*

Cientificada da decisão da primeira instância em 1/7/2024, o contribuinte apresenta recurso voluntário em 2/7/2024 nas fls. 145/149, argumentando, em síntese, que:

- a) Que a decisão singular merece ser completamente revista, pois da leitura do que ali narrou o julgador primário, a impressão que se tem é a de que não houve nenhum contraste entre o que disse o contribuinte em sua defesa em comparação com outras decisões desta Eminent Corte, a exemplo da proferida no **processo nº 1864752020-3, Acórdão nº 040/2023**, talvez a análise da defesa apresentada não tenha sido considerada;
- b) A ausência das provas originais do processo, ou seja, as notas fiscais de entradas e saídas para verificar e comparar as quantidades e os valores das aquisições com as quantidades e os valores das vendas, a falta dessas provas de acordo com o julgamento mencionado, demonstra os evidentes equívocos com os quais o douto julgador fiscal de primeira instância se deparou ao avaliar o alegado ilícito que lhe foi confiado, visto que a decisão unânime devidamente pacificada em processos idênticos àquele, não pode ser diferente, por igualdade e justiça deve ser indeferida;



- c) Nos termos do Artigo 142 do CTN, o lançamento de ofício é o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível;
- d) A determinação da matéria tributável, portanto, é elemento essencial do auto de infração e corresponde aos motivos fáticos jurídicos que lastreiam o lançamento, traduzindo; reflete os antecedentes e consequentes da hipótese de incidência;
- e) O Artigo 3º do CTN afirma que o procedimento administrativo fiscalizador é uma obrigação pecuniária compulsória, estabelecida por lei e cobrada por meio de atividade administrativa totalmente vinculada;
- f) Por ser um procedimento administrativo vinculado, o agente, ao exercê-lo, não interfere com avaliação subjetiva alguma, pois existe a objetiva tipificação legal, do único comportamento viável da administração em face da situação prevista;
- g) O procedimento administrativo de constituição do crédito, baseando-se na presunção de ocorrência do evento típico, é vinculado, pois o agente deve executá-lo nos termos da lei, sempre que dispuser de evidências sólidas e não identificar outras em sentido oposto;
- h) Para tanto, a mesma lei instituidora do gravame juntamente com outros diplomas que regem a atividade administrativa oferecem um quadro significativo de providências, com expedientes das mais diversas espécies, tudo com o objetivo de possibilitar a correta fiscalização do cumprimento das obrigações e deveres estatuídos. A base de cálculo é a medida da relevância do tributo;
- i) Busca neste momento a completa reforma dessa decisão, uma vez que acredita que a mesma possui irregularidades, além de apresentar uma evidente contradição com a jurisprudência consolidada desta Corte, uma vez que ao reclamante não foi concedido o direito de saber quais produtos deixaram de ser tributados e se estes eram ou não objeto de tributação.

Desta forma, de maneira preliminar, rejeita-se completamente a validade da cobrança tributária em questão, devido à indefinição, ou melhor, à incerteza dos critérios utilizados para a apuração da alegada infração fiscal.

Com base nas razões expostas, a recorrente solicita o recebimento de suas argumentações de forma regular e adequada, e em relação ao mérito, requer-se a sua total ACEITAÇÃO, considerando que o auto de infração nº 93300008.09.00001565/2023-46, emitido contra a empresa devidamente identificada, seja declarado sem fundamento, isentando-a de quaisquer encargos decorrentes deste processo fiscal, por ser um pedido justo e correto.



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

**É o relatório.**

## VOTO

Em exame os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o auto de infração, contra a empresa em epígrafe, conforme denúncias relatadas.

Reconhecemos preambularmente como regular o recurso de ofício e como tempestivo o recurso voluntário interposto pelo contribuinte, porquanto apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Antes da análise do mérito, se apresenta necessária a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Desta feita, o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013. Outrossim, houve respeito aos preceitos dos art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e o art. 142 do CTN.

A Recorrente aduz que a decisão singular deve ser reformada por não ter adotado precedente dessa Casa no tocante ao Processo nº 1864752020-3, Acórdão nº 040/2023, que julgou improcedente acusação idêntica por ausência de comprovação do fato gerador, o que levou a uma incerteza e iliquidez do crédito tributário.

Veja-se a ementa do citado processo tributário tomado como paradigma:

**Processo nº 1864752020-3**  
**ACÓRDÃO Nº 040/2023**  
**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**  
**Relator: Cons. Lindemberg Roberto de Lima**

**LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS – VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – DENÚNCIA NÃO COMPROVADA – REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

*- 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. In casu, considerando que o procedimento teve como base o cruzamento de notas fiscais, a ausência nos autos dos demonstrativos de notas fiscais de entradas e saídas, levou à incerteza e iliquidez do crédito tributário lançado, motivando em atenção aos princípios da legalidade e do devido processo legal a improcedência do auto de infração.*

Antes de avançar na análise da prova é preciso pontuar que a nota fiscal eletrônica (NF-e) é espécie do mundo digital, contida em registros de banco de dados público Sped, cuja consulta está disponibilizada para a empresa acusada.



A existência e validade (autorização) do documento fiscal eletrônico é consultada por meio de sua chave de acesso. Sendo assim, conforme discorre a ementa acima posta, no processo nº 1864752020-3 não foi anexado demonstrativos de notas fiscais de entradas e saídas, pois tais listagens com as respectivas chaves de acesso individualizam de quais documentos se extraíram os quantitativos de entradas e saídas dos produtos que constam no Levantamento Quantitativo de Mercadorias e permitiriam o exercício do direito de defesa e contraditório da acusada.

Sendo assim, para que não reste dúvidas e tergiversações, o que se questionou no processo paradigma citado pela Recorrente foi a falta de demonstrativos analíticos da acusação, que pudessem de forma indubitosa mostrar a origem dos quantitativos de cada produto. Existia materialidade, mas acimada por incertezas que não poderiam existir nos fatos indiciários.

No presente processo, contudo, a situação é totalmente diversa, pois a prova da acusação é composta pelos seguintes demonstrativos analíticos e sintéticos:

1. *RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 5*
2. *MEMORIA DE CALCULO DA QUANTIDADE DOS PRODUTOS PARTE 1 PDF*
3. *MEMORIA DE CALCULO DA QUANTIDADE DOS PRODUTOS PARTE 2 PDF*
4. *MEMORIA DE CALCULO DA QUANTIDADE DOS PRODUTOS PARTE 3 PDF*
5. *MEMORIA DE CALCULO DA QUANTIDADE DOS PRODUTOS PARTE 4 PDF*
6. *MEMORIA DE CALCULO DA QUANTIDADE DOS PRODUTOS PARTE 1 EM EXCEL*
7. *MEMORIA DE CALCULO DA QUANTIDADE DOS PRODUTOS PARTE 2 EM EXCEL*
8. *MEMORIA DE CALCULO PREÇO UNITARIO PARTE 1*
9. *MEMORIA DE CALCULO PREÇO UNITARIO PARTE 2*
10. *RELATÓRIO FINAL*
11. *FINALIDADE DO RELATÓRIO FINAL: RETORNAR CRÉDITO TRIBUTÁRIO DE ITENS CRUZADOS EM LEVANTAMENTO DE QUANTITATIVO DE MERCADORIAS*
12. *ANEXO RELATÓRIO FINAL: DISCRIMINAÇÃO DOS CAMPOS*

Assim, no presente auto de infração a prova analítica e sintética encontra-se discriminada e foi disponibilizada para o sujeito passivo em duas oportunidades, primeiro para fazer a sua impugnação e segundo, depois da Diligência quando a r. Julgadora disponibilizou os documentos juntados por meio da diligência para que o contribuinte pudesse se pronunciar a respeito.

É preciso destacar que o processo administrativo tributário se pauta pelos princípios da legalidade e da verdade material, de forma que a verdade material do processo paradigma citado, com todas as vênias, em nada se compara ao presente procedimento, no qual a prova foi explicitada em detalhes precisos e exaustivos.

Ademais, a i. julgadora, atendendo questionamentos realizados pela então impugnante em primeira instância solicitou os elementos de prova faltantes e que foram devidamente notificados ao sujeito passivo, de forma que, sanados os pontos elencados



pela diligência saneadora, não há o que se falar em falta de comprovação dos fatos pela fiscalização.

Sendo assim, não há se falar em nulidade no procedimento fiscal, nem na sentença, uma vez que o lançamento tributário respeitou a normas gerais do art. 3º, bem como o art. 142 do CTN, na medida em que identificou os fatos indiciários que deram suporte ao fato gerador previsto no art. 3º, §§8º e 9º da Lei 6.379/96, supra, de forma que rejeito a preliminar de nulidade.

No mérito, a acusação se refere à falta de recolhimento do ICMS, em razão de diferença tributável apurada pela fiscalização em levantamento quantitativo de mercadorias, presumindo a ocorrência de entradas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, portanto, adquiridas com saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, nos exercícios de 2018, 2019, 2020 e 2021, conforme demonstrativos (fl. 23/29).

Como se sabe, o levantamento quantitativo de mercadorias é um procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado.

Assim, constatada a ocorrência de entradas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, fica caracterizada a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto, realizadas sem documento fiscal, art. 158, I, art. 646 do RICMS/PB, inciso IV, e art. 3º, §§ 8º e 9º da Lei 6.379/96, *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:**

*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.*

**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;*

**Lei 6.379/96**

Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 11 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, **bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declarações de vendas pelo



contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**

Nova redação dada ao § 9º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).

*§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso.*

A recorrente não trouxe elementos de contraprova no recurso voluntário, somente alegou a nulidade do auto de infração pela razões acima debatidas em preliminar, de forma que descumpriu o ônus probatório previsto no § 8º da Lei 6.379/96, supramencionado.

Ademais, em primeira instância, a julgadora solicitou Diligência (fls. 105/106) para que o Fiscal Autuante providenciasse a juntada dos Relatórios de Notas Fiscais utilizadas no Levantamento referentes aos produtos ARROZ KIARROZ PARBOILIZADO 1 KG - Exercício de 2021 e ACUCAR CRISTAL SUBLIME - Exercício de 2020 e para que se notificasse a empresa acusada. Todas providências cumpridas, conforme consta no relatório.

Na sentença, encontra-se uma análise precisa e pormenorizada de todos os argumentos da impugnante opostos na instância *a quo*, rejeitando-os, nos seguintes termos:

*“A Autuada apresentou contestação em relação às quantidades de entradas/compras de alguns produtos elencados no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, defendendo que não estariam corretas.*

*A Autuada alega que está incorreta a quantidade de compras/entradas que consta no Levantamento Quantitativo de Mercadorias do exercício de 2018 quanto aos produtos ACUCAR DEMERARA PETRIBU 1 KG, AGUARDENTE CANA PITU LT 350 ML, ARROZ ALIANCA PARBOILIZADO 1 KG. Para o produto ACUCAR DEMERARA PETRIBU 1 KG, a Autuada alega que a quantidade de compras não foi de 2.600 e sim 3.000 unidades, para o produto AGUARDENTE CANA PITU LT 350 ML, a quantidade de compras não foi de 2.040, mas de 2.100 e para o ARROZ ALIANCA PARBOILIZADO 1 KG, a quantidade de compras não seria de 406.320, mas de 413.882.*

*Vislumbro que quantidades indicadas como entradas por compras no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, para os referidos produtos, estão de acordo com o somatório das quantidades indicadas nos documentos fiscais de entrada de mercadorias para o estabelecimento, conforme os RELATÓRIOS DE NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO e que foram juntados pela Fiscalização.*



*Basta uma análise desses Relatórios para que se fique constatada a origem das quantidades de entradas que foram indicadas no Levantamento Quantitativo. Cito, como exemplo, o Produto ACUCAR DEMERARA PETRIBU 1 KG, cuja quantidade de entrada em 2018 é de 2.600, vejamos: (...)*

***Portanto, a Autuada não apresentou comprovação do que alega, por sua vez, a Fiscalização comprovou as quantidades de entradas com base nos documentos fiscais de aquisição dos produtos destinados ao estabelecimento da Autuada, conforme demonstrativos em PDF que se encontram nos arquivos: RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 1.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 2.rar.***

*Logo, as quantidades alocadas no Levantamento Quantitativo de Mercadorias estão fundamentadas e comprovadas pela Fiscalização, não assistindo razão à empresa.*

*Em relação ao exercício de 2019, a Autuada alega que está incorreta a quantidade de compras/entradas que consta no Levantamento Quantitativo de Mercadorias dos produtos CAFÉ SANTA CLARA CLASSICO/INT 250 G, CREME DE LEITE CAMPONESA 200G, OLEO DE SOJA SOYA 900 ML.*

*Para o produto CAFÉ SANTA CLARA CLASSICO/INT 250 G, alega que a quantidade correta de compras/entradas deste item não foi de 65.792, mas de 65.962, além disso, o valor médio unitário encontrado foi de R\$ 3,56 e não de R\$ 3,77.*

*Para o produto CREME DE LEITE CAMPONESA 200G, alega que a quantidade correta de compras não foi de 810 unidades, mas e 945 unidades. E para o produto OLEO DE SOJA SOYA 900 ML, alega que a quantidade correta de compras deste item não foi de 51.140 unidades, mas sim de 62.340 unidades.*

*Após a análise dos RELATÓRIOS DE NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO, verifica-se que as quantidades indicadas como entradas por compras no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, para os referidos produtos, estão corretas. A Autuada não apresentou comprovação de erro na quantidade, como alega, por sua vez, a Fiscalização comprovou as quantidades de entradas com base nos documentos fiscais de aquisição dos produtos destinados ao estabelecimento da Autuada, conforme demonstrativos em PDF que se encontram nos arquivos: RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 3.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 4.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 5.rar.*

***Quanto ao preço médio encontrado pela Fiscalização de R\$ 3,77, vislumbra-se que está correto, tendo sido apurado sobre os valores dos produtos constantes nos documentos fiscais de entrada no exercício, sem agregação, conforme planilha demonstrativa intitulada GRUPO2\_MA\_QTDE\_CAFE SANTA CLARA CLASSICO INT 250G.excel, que se encontra no arquivo MEMÓRIA DE CÁLCULO DA QUANTIDADE DE PRODUTOS PARTE 1 EM EXCEL.rar, vejamos: (...)***

***Portanto, o valor médio adotado pela Fiscalização está de acordo a média dos valores dos produtos conforme documentos de entrada da mercadoria no estabelecimento.***

*Quanto ao Levantamento Quantitativo do exercício de 2020, a Autuada alega que está incorreta a quantidade de compras/entradas que consta no*



Levantamento Quantitativo de Mercadorias dos produtos LEITE CONDENSADO MARAJOARA 395 G, OLEO SOJA SOYA 900 ML. Para o produto LEITE CONDENSADO MARAJOARA 395 G, alega que a quantidade correta não foi de 13.500, mas sim de 15.390 e para o produto OLEO SOJA SOYA 900 ML, a quantidade correta não foi de 31.580, mas de 62.380.

Após a análise dos RELATÓRIOS DE NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO, verifica-se que os valores indicados como entradas por compras no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, para os referidos produtos, estão corretos.

Assim, não assiste razão à empresa Autuada que não procedeu à comprovação dos valores que alega, por sua vez, a Fiscalização comprovou as quantidades de entradas com base nos documentos fiscais de aquisição dos produtos destinados ao estabelecimento da Autuada, conforme demonstrativos em PDF que se encontram no arquivo: RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 5.rar.

Em relação ao exercício de 2021, para os produtos CACHACA CARANGUEJO LATA 350 ML, LEITE CONDENSADO PIRACANJUBA 395 G, OLEO DE SOJA SOYA 900ML, a Autuada alega que está incorreta a quantidade de compras/entradas que consta no Levantamento Quantitativo de Mercadorias.

Para o produto CACHACA CARANGUEJO LATA 350 ML, constatou que a quantidade correta não foi de 360 unidades, mas sim de 840 unidades, para o produto LEITE CONDENSADO PIRACANJUBA 395 G, constatou que a quantidade correte não foi de 5.859 unidades, mas sim de 6.075 unidades e para o produto OLEO DE SOJA SOYA 900ML, constatou que a quantidade correta não foi de 28.680 unidades, mas sim de 72.380 unidades.

As quantidades indicadas como entradas por compras no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, para os referidos produtos, estão de acordo com o somatório das quantidades indicadas nos documentos fiscais de entrada de mercadorias para o estabelecimento, conforme os RELATÓRIOS DE NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO.

A Autuada não apresentou comprovação do que alega, por sua vez, a Fiscalização comprovou as quantidades de entradas com base nos documentos fiscais de aquisição dos produtos destinados ao estabelecimento da Autuada, conforme demonstrativos em PDF que se encontram nos arquivos: RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 3.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 5.rar.

Por fim, quanto aos produtos constantes no Levantamento Quantitativo dos exercícios autuados e que a Autuada alega não ter conseguido localizar e, conseqüentemente, não ter sido possível conferir as quantidades informadas pelo agente fiscal, verifica-se que as quantidades de entradas, saídas estoques indicadas pelo Fiscal Autuante constam nos levantamentos fiscais juntados aos autos nos arquivos: RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 1.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 2.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 3.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 4.rar, RELATORIO NF UTILIZADAS NO LEVANTAMENTO PARTE 5.rar, RELATORIOS DOS ITENS CRUZADOS SOLICITADO SEM DILIGÊNCIA.rar, ESTOQUES DECLARADOS.



*Assim, as quantidades de entradas e saídas, como também de estoques, estão fundamentadas e comprovadas nos arquivos acima citados, tendo sido garantido ao contribuinte o acesso aos referidos arquivos para que pudesse exercer o seu direito de defesa.*

*Por todo o exposto, as quantidades de entrada, saída e estoque dos produtos, no Levantamento Quantitativo de Mercadorias, estão fundamentadas e comprovadas pela Fiscalização e de acordo com os levantamentos fiscais conforme a EFD do contribuinte e documentos fiscais de entrada e saída dos produtos, não assistindo razão à empresa quanto às alegações que se encontram desconstituídas de provas, concluindo-se, desta forma, pela materialidade e procedência da infração de aquisição de mercadorias com receitas omitidas nos exercícios de 2018, 2019, 2020 e 2021, não havendo ajustes a serem feitos no Levantamento Quantitativo apresentado pela Fiscalização.”*

Mantido no mérito o levantamento quantitativo, conforme visto acima, em relação ao recurso de ofício, ou seja, da parte do crédito tributário cancelada na primeira instância, cabe pontuar que se refere à redução da multa por infração em razão do respeito ao princípio da retroatividade benigna em matéria de multa por infração.

A constatação de receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis ensejou a aplicação da penalidade constante no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, no percentual de 100%, vigente à época dos fatos geradores. Nada obstante, tal percentual foi reduzido para 75% por força de disposição da Lei nº 12.788/23, veja-se:

*Art. 82. As multas para as quais se adotar 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;*

Portanto, em face da Retroatividade Benigna estabelecida no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, cabe aplicar ao fato pretérito a lei que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, de forma que a decisão singular deve ser ratificada nessa parte.

**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 desprovimento de ambos, para manter a decisão singular que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001565/2023-46, lavrado em 25 de maio de 2023, contra a empresa SUPERMERCADO CAJAZEIRAS LTDA, inscrição estadual nº 16.168.872-1, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito



tributário total de **R\$ 479.757,86 (quatrocentos e setenta e nove mil, setecentos e cinquenta e sete reais e oitenta e seis centavos)**, sendo R\$ 274.147,36 (duzentos e setenta e quatro mil, cento e quarenta e sete reais e trinta e seis centavos), por infringência ao Art. 158, I, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com fulcro no §8º, II, do art. 3º da Lei nº 6.379/96 e R\$ 205.610,50 (duzentos e cinco mil, seiscentos e dez reais e cinquenta centavos) de multa por infração arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado o valor de **R\$ 68.536,86 (sessenta e oito mil, quinhentos e trinta e seis reais e oitenta e seis centavos)** de multa por infração, em face do princípio da retroatividade benéfica do art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 11 de dezembro de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator