



PROCESSO Nº 0543132016-5

ACÓRDÃO Nº 231/2025

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ATACADÃO CENTRAL DISTRIBUIÇÃO E VAREJO LTDA.

2ª Recorrente: ATACADÃO CENTRAL DISTRIBUIÇÃO E VAREJO LTDA.

Advogado: Sr.º JOSÉ PEDRO DA SILVA SOBRINHO, inscrito na OAB/CE sob o nº 17.763

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: ANTÔNIO GERVAL PEREIRA FURTADO

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CONFIGURADA PARCIALMENTE. REDUÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. APLICAÇÃO DA PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. REDUÇÃO. SENTENÇA ALTERADA DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

A ausência de registro de notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios configura presunção de saídas tributáveis não declaradas, conforme artigo 646 do RICMS/PB. A defesa apresentou provas que afastaram parcialmente a presunção, resultando na redução do crédito tributário.

A multa aplicada, está conforme a redação vigente o artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, sendo proporcional à gravidade da infração. Necessária redução de ofício da penalidade, de acordo com o novo texto dado ao dispositivo legal.

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 recurso voluntário, por



regular e tempestivo, e, no mérito, pelo **desprovemento de ambos**, alterando a de ofício a sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000497/2016-79, lavrado em desfavor de ATACADÃO CENTRAL DISTRIBUIÇÃO E VAREJO LTDA, condenando a recorrente ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 7.108.982,98** (sete milhões, cento e oito mil, novecentos e oitenta e dois reais e noventa e oito centavos), sendo **R\$ 4.062.275,99** (quatro milhões, sessenta e dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por violação ao art. 158, I, art. 160, I e art. 646, todos do RICMS/PB, e o valor de **R\$ 3.046.706,99** (três milhões, quarenta e seis mil, setecentos e seis reais e noventa e nove centavos) a título de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Mantenho cancelado o valor de **R\$ 27.928,40** (vinte e sete mil, novecentos e vinte e oito reais e quarenta centavos), excluído na sentença.

Cancelo o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.015.569,00** (um milhão, quinze mil, quinhentos e sessenta e nove reais), por aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte decorrente de alteração na Lei 6.379/96.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de abril de 2025.

VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, HEITOR COLETT, RÔMULO TEOTÔNIO DE MELO ARAÚJO, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0543132016-5

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ATACADÃO CENTRAL DISTRIBUIÇÃO E VAREJO LTDA.

2ª Recorrente: ATACADÃO CENTRAL DISTRIBUIÇÃO E VAREJO LTDA.

Advogado: Sr.º JOSÉ PEDRO DA SILVA SOBRINHO, inscrito na OAB/CE sob o nº 17.763

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC.DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: ANTÔNIO GERVAL PEREIRA FURTADO

Relator: CONS.º VINICIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. INFRAÇÃO CONFIGURADA PARCIALMENTE. REDUÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS. APLICAÇÃO DA PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE. REDUÇÃO. SENTENÇA ALTERADA DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

A ausência de registro de notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios configura presunção de saídas tributáveis não declaradas, conforme artigo 646 do RICMS/PB. A defesa apresentou provas que afastaram parcialmente a presunção, resultando na redução do crédito tributário.

A multa aplicada, está conforme a redação vigente o artigo 82, inciso V, alínea “F”, da Lei nº 6.379/96, sendo proporcional à gravidade da infração. Necessária redução de ofício da penalidade, de acordo com o novo texto dado ao dispositivo legal.

RELATÓRIO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interpostos nos termos do art. 77 e do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, contra a sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000497/2016-79, às fls. 03/04, lavrado em 25 de abril de 2016, contra a empresa ATACADÃO



CENTRAL DISTRIBUIÇÃO E VAREJO LTDA., inscrição estadual nº 16.236.906-9, com a seguinte acusação:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS » Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: DOCUMENTOS FISCAIS OMITIDOS NA EFD

Dispositivos violados: Artigos 158, inciso I, 160, inciso I, e 646 do Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba (RICMS/PB), aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Penalidade: Artigo 82, inciso V, alínea “F”, da Lei nº 6.379/96.

Com base nos fatos descritos, a fiscalização constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 8.152.480,38 (oito milhões, cento e cinquenta e dois mil, quatrocentos e oitenta reais e trinta e oito centavos), composto de R\$ 4.076.240,19 (quatro milhões, setenta e seis mil, duzentos e quarenta reais e dezenove centavos) de ICMS e o mesmo valor de multa por infração.

Cientificada por via postal, em 16/05/2016 (fls. 44), a Autuada apresentou Impugnação tempestiva, por meio da qual alegou, em síntese:

Nulidade por Ausência de Termo de Início de Fiscalização:

- A fiscalização não foi precedida de Termo de Início, em violação ao artigo 196 do Código Tributário Nacional (CTN), que exige a formalização do início da ação fiscal, e aos artigos 639, 642, § 1º, do RICMS/PB, que determinam a lavratura de termo para iniciar a fiscalização.
- A ausência de notificação prévia impediu a regularização espontânea no prazo de 10 dias, conforme artigo 642, § 2º, do RICMS/PB, causando prejuízo ao contribuinte.
- O inciso III do artigo 37 da Lei nº 10.094/13, que considera a lavratura do auto como início da fiscalização, é ilegal por contrariar o artigo 196 do CTN.

Ocorrência de Bis in Idem:



- Existe outro auto de infração (nº 93300008.09.00000502/2016-43), lavrado na mesma data, pelo mesmo auditor, com base na mesma ordem de serviço, acusando omissão de documentos na EFD, configurando dupla punição pela mesma conduta.
- A duplicidade de autuações viola o princípio do non bis in idem, punindo o contribuinte duas vezes pelo mesmo fato.

Desproporcionalidade da Multa:

- A multa aplicada pela fiscalização, somada à multa do outro auto, totaliza R\$ 5,275,134.37 (cinco milhões, duzentos e setenta e cinco mil, cento e trinta e quatro reais e trinta e sete centavos), sendo desproporcional, confiscatória e capaz de comprometer a continuidade da empresa.
- A penalidade desrespeita os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva, previstos no artigo 145, § 2º, da Constituição Federal.

Ilegalidade da Presunção do Artigo 646 do RICMS/PB:

- A presunção de omissão de saídas tributáveis, prevista no artigo 646 do RICMS/PB, é inválida, pois o contribuinte não teve oportunidade de apresentar contraprova durante a fiscalização, violando o próprio dispositivo.
- O auditor baseou-se exclusivamente na omissão de documentos na EFD, sem considerar informações contábeis, fiscais ou financeiras, caracterizando má-fé e ilegalidade.
- A presunção é desarrazoada, pois o Fisco possui os dados das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) via XML, tornando desnecessária a escrituração na EFD para fins de fiscalização.

Falta de Clareza e Liquidez na Base de Cálculo:

- O auto de infração carece de certeza e liquidez, dificultando a defesa, ao incluir indevidamente:
 - a) Operações destinadas a consumo próprio ou imobilizado, que não geram saída tributável.
 - b) Notas fiscais canceladas por devolução (nº 36924, 188374, 318284, 318281, 136077, 146743).
 - c) Operações anteriores à inscrição estadual da empresa (maio, junho e julho de 2014), já que suas atividades iniciaram em 30 de julho de 2014 (trinta de julho de dois mil e quatorze).
- A ausência de clareza na descrição da base de cálculo viola o contraditório e a ampla defesa.

Ao final, requereu a nulidade do auto, a realização de perícia contábil e a juntada de novos documentos.



Conclusos, os autos foram distribuídos ao julgador fiscal Sidney Watson Fagundes da Silva, que julgou as acusações parcialmente procedentes. A decisão, cuja menta segue transcrita, reduziu o crédito tributário em R\$ 27.928,40, em decorrência da exclusão de notas fiscais anuladas por devolução e de lançamentos anteriores a 30 de julho de 2014, data de início das operações da recorrente:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE MERCADORIAS SAÍDAS PRETÉRITAS DE TRIBUTÁVEIS – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE

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

- *In casu*, a defesa, por meio de provas irrefutáveis, comprovou a inclusão indevida de algumas notas fiscais no levantamento fiscal, reduzindo, *ipso facto*, o crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Atento à regra do artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal remeteu os autos à instância superior para reexame obrigatório sobre a regularidade do lançamento.

O contribuinte foi regularmente cientificado da sentença, em 04/11/2016. Inconformado, interpôs recurso voluntário tempestivo, reiterando as preliminares e questões de mérito alegadas na impugnação e acrescentando:

Falta de Verdade Material:

- A sentença não buscou a verdade material, limitando-se às alegações do auditor, contrariando precedentes do Conselho de Recursos Fiscais (CRF) que enfatizam a apuração da realidade dos fatos.
- Não houve sonegação, pois todas as mercadorias tiveram entrada e saída regular, e a omissão na EFD é insuficiente para presumir sonegação.
- A autuação é baseada em conjecturas, não em provas substanciais, ferindo os princípios da legalidade, moralidade e igualdade.

Cerceamento de Defesa por Indeferimento de Perícia Contábil:

- A negativa de perícia contábil viola o artigo 59, § 1º, da Lei nº 10.094/13, que assegura o direito à realização de diligências, e os princípios do contraditório e da ampla defesa (artigos 94 e 110 da Lei nº 6.379/96).
- A perícia é essencial para comprovar a ausência de omissão de saídas, propondo questões como a identificação de operações que corroboram a presunção e a análise de notas fiscais de entrada e saída.
- A negativa foi injustificada, contrariando o princípio da verdade material.



Em conjunto com o recurso voluntário, o contribuinte apresentou recibos de entrega da EFD retificada e do Documento de Arrecadação Estadual (DAE), requerendo a nulidade do auto, a realização de perícia e a intimação de seu advogado para sustentação oral.

O processo foi distribuído para a relatoria da Conselheira Gílvia Dantas Macedo, que, através do Acórdão nº 479/2018 (fls. 874/883), manteve a sentença de primeira instância, julgando desprovidos os recursos de ofício e voluntário.

Cientificada da publicação da decisão colegiada, em 29/10/2018, o contribuinte interpôs Recurso Especial (fls. 891/896), alegando a ausência de intimação do procurador do contribuinte para a sessão de julgamento com pedido de sustentação oral. O contribuinte interpôs, também, Embargos de Declaração (fls. 976/980), argumentando a existência de contradição na decisão.

Após, os Embargos de Declaração foram julgados desprovidos no mérito, mas providos de ofício, através do Acórdão nº 84/2019 (fls. 993/997), para reconhecer erro de procedimento pela falta de solicitação de parecer da Assessoria Jurídica sobre o pedido de sustentação oral do contribuinte, anulando o Acórdão de nº 479/2018. Transcrevo a ementa:

EMBARGOS DECLARATÓRIOS. EFEITOS MODIFICATIVOS. NULIDADE DO ACÓRDÃO RECORRIDO. RECURSO PROVIDO.

É cabível o Recurso de Embargos Declaratórios para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição. No caso em epígrafe, ficou comprovada a omissão dada a ausência do Parecer da Assessoria Jurídica, relativo ao pedido de sustentação oral, caracterizando um erro procedimental, razão pela qual os embargos devem ser acolhidos com efeitos infringentes, para decretar, de ofício, a nulidade do Acórdão recorrido, sem prejuízo de novo julgamento

Por sucessão, os autos foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral consignado, o presente processo foi remetido à Assessoria Jurídica desta Casa para emissão de parecer técnico acerca da legalidade dos lançamentos, nos termos do art. 20, X, do Regimento Interno do CRF-PB.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se dos recursos de ofício e voluntário interpostos em face da sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em referência, para reconhecer a infração de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios, com presunção de omissão de saídas tributáveis, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB, reduzindo o crédito tributário em razão de provas apresentadas pela defesa, mantendo a penalidade fundamentada no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96.



Inicialmente, verifica-se que a matéria foi devolvida a esta instância por meio de recurso de ofício, interposto em razão da obrigatoriedade prevista no artigo 80 da Lei nº 10.094/13. Já o recurso voluntário, interposto no prazo e na forma do artigo 76 da Lei nº 10.094/13, é regular e tempestivo, em discordância da sentença, reitera os argumentos apresentados na impugnação que contestou a autuação.

Analiso as preliminares e os argumentos de mérito apresentados pela recorrente, confrontando-os com os fatos apurados e a legislação aplicável.

Das Preliminares

A recorrente levanta três questões preliminares: (i) nulidade por ausência de Termo de Início de Fiscalização, (ii) violação dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, capacidade contributiva e não confisco (iii), e cerceamento de defesa pelo indeferimento de perícia contábil.

Da Ausência de Termo de Início de Fiscalização

A recorrente alega que a ausência de Termo de Início de Fiscalização viola o artigo 196 do CTN e os artigos 639, 642, § 1º e § 2º, do RICMS/PB, comprometendo a regularidade do procedimento fiscal. Sustenta que a falta de notificação prévia impediu a regularização espontânea no prazo de 10 dias, causando prejuízo. Contesta o inciso III do artigo 37 da Lei nº 10.094/13, que considera a lavratura do auto como início da fiscalização, por contrariar o CTN.

A sentença rejeitou a preliminar, fundamentando que a fiscalização foi iniciada por Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00001613/2016-27, dispensando o Termo de Início, pois os dados estavam disponíveis na base da Secretaria de Estado da Receita. A decisão invocou o art. 37 da Lei nº 10.094/2013, transcrito abaixo:

Art. 37. Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

Esse dispositivo regula o início do procedimento fiscalizatório para apuração de infrações tributárias estaduais, e determina em que momento considerar-se-á iniciada a fiscalização.



Verifica-se, desta norma, que o início do procedimento fiscal não está condicionado ao Termo de Início de Fiscalização, como argumenta a recorrente, mas também a partir da lavratura do auto de infração ou de qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

Na sentença, o julgador fiscal assim tratou da matéria:

“No que se refere à ausência de Termo de Início de Fiscalização, cabe-nos esclarecer que o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 93300008.09.00000497/2016-79 foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço Simplificada nº 93300008.12.00001613/2016-27 (fls. 40), por meio da qual fora designado o Auditor Fiscal Antônio Gerval Pereira Furtado, Matrícula nº 145.922-8, para “analisar documentos fiscais omitidos na Escrituração Fiscal Digital exercícios 2014 a 2016 e proceder lançamento do crédito tributário decorrente (...)”

Em cumprimento ao disposto na Ordem de Serviço Simplificada, assim laborou o Representante Fazendário, sem que, para tanto, fosse necessário dar ciência ao Contribuinte, haja vista a desnecessidade de requisitar a apresentação de quaisquer livros ou documentos, uma vez que todos os dados necessários e suficientes para a realização dos trabalhos encontram-se na base de dados da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba.

(...)

Importante ressaltarmos que a emissão de Termo de Início de Fiscalização não autoriza o Contribuinte a retificar informações econômico-fiscais, posto que exclui a espontaneidade. Durante o período de fiscalização, é defeso ao Fiscalizado alterar quaisquer informações de forma unilateral. A regularidade de suas operações deve ser buscada a todo tempo, e não somente quando sob Fiscalização.”

A fiscalização baseou-se em informações da EFD, disponíveis no sistema da Secretaria, não se exigindo a formalidade de um Termo de Início. O artigo 642, § 2º, do RICMS/PB, por outro lado, veda a regularização unilateral durante a fiscalização, independentemente de notificação prévia:

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

§ 2º Não exclui a espontaneidade a expedição de ofício ou notificação para regularização da situação fiscal do contribuinte, desde que integralmente atendida a solicitação no prazo de 10 (dez) dias.

A alegação de violação do artigo 196 do CTN não prospera, pois, quando a norma do art. 37 da Lei do PAT exige a formalização do início da fiscalização, não impõe a obrigatoriedade de um Termo de Início em todos os casos. A legislação estadual, ao prever a Ordem de Serviço Simplificada, está em conformidade com o CTN.



A recorrente não demonstrou prejuízo concreto. A regularização, em 18 de maio de 2016, após a ciência do auto, não altera a constatação da infração, e a espontaneidade, nos termos do artigo 138 do CTN, exige correção antes da ação fiscal, o que não ocorreu.

Rejeita-se, portanto, a preliminar de nulidade por ausência de Termo de Início de Fiscalização.

Da Violação dos Princípios Constitucionais

A recorrente alega que a multa de R\$ 4,062,275.99 (quatro milhões, sessenta e dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e noventa e nove centavos) é desproporcional, confiscatória e desrespeita a capacidade contributiva, especialmente quando somada ao outro auto de infração. Invoca o artigo 145, § 2º, da Constituição Federal.

A sentença rejeitou a alegação, afirmando:

“Registre-se que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do R1CMS/PB, instrumentos normativos aos quais os Representantes Fazendários encontram-se vinculados. Ao propor uma multa, o auditor toma por base as determinações desses dispositivos legais.

É cediço que, para se desconsiderar esta determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade, todavia este juízo de valor é alheio à competência dos órgãos julgadores, conforme se pode verificar na redação do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária.”

A multa baseia-se no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/96, sendo corretamente aplicada de acordo com o texto vigente à época.

Neste ponto, registre-se que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, conforme art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB:

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

I – a declaração de inconstitucionalidade

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.



(...) Portaria nº 00311/2019/SEFAZ:

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

No caso dos autos, não há qualquer dúvida sobre a capitulação legal dos fatos ocorridos, nem sobre a interpretação da lei punitiva, nem tampouco sobre as provas apresentadas, conforme exposto nas justificativas acima, portanto não se aplica o art. 112 do CTN ao caso dos autos.

Rejeito a preliminar de violação dos princípios constitucionais na aplicação da penalidade pela fiscalização.

Do Cerceamento de Defesa pelo Indeferimento de Perícia

A recorrente sustenta que o indeferimento da perícia contábil configura cerceamento de defesa, violando o artigo 59, § 1º, da Lei nº 10.094/13 e os princípios do contraditório e da ampla defesa. Afirma que a perícia seria essencial para comprovar a ausência de omissão de saídas.

A sentença indeferiu o pedido, conforme trecho transcrito:

“Nos termos do artigo 58 da Lei nº 10.094/13, em regra, todas as provas em direito admitidas devem ser apresentadas no momento da Impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo fazê-lo a posteriori.

Conforme se pode observar da redação do citado artigo, com o objetivo de garantir o contraditório e a ampla defesa, este dispositivo legal, contemplou, em seus incisos, algumas situações excepcionais que, quando ocorridas, autorizam a apresentação extemporânea de provas por parte do sujeito passivo.

(...)

Apesar de haver previsão legal para juntada de novos documentos em momento distinto daquele em que a defesa oferece sua impugnação contra os lançamentos, o § 1º do artigo 58 da Lei nº 10.094/13 condiciona sua recepção à comprovação de atendimento às condições descritas nos incisos do referido artigo.

Mesmo reconhecendo que a relação apresentada pela Auditoria contempla diversas notas fiscais, não há como acolher o argumento defensivo, uma vez que se trata de documentos eletrônicos, os quais podem ser facilmente identificados pela Empresa na sua escrituração fiscal digital.

(...)

Como não restou comprovada pela defesa a ocorrência de nenhuma das situações descritas nos incisos do § 1º do artigo 58 da Lei nº



10.094/13, indefiro o pedido para apresentação extemporânea de novos documentos.”

A decisão está amparada [no art. 58](#) da Lei nº 10.094/13, que estabelece:

Art. 58. As provas documentais serão apresentadas e as demais requeridas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua oportuna apresentação ou requerimento, por motivo de força maior, assim entendido, o evento imprevisível, alheio à sua vontade e que o impediu de produzi-la no momento próprio;

II - se refiram a fato ou direito superveniente;

III — se destinem a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos;

IV - se trate de pedido de produção de prova indeferido pelo julgador de primeira instância.

§ 1º “ A produção de prova e a juntada de documento após a impugnação deverá ser requerida mediante petição fundamentada do interessado à autoridade julgadora, **acompanhada da comprovação de uma das condições previstas neste artigo**, (g. n.)

O julgador considerou que os elementos nos autos, incluindo a relação de notas fiscais omitidas (fls. 05 a 39) e os documentos da defesa, eram suficientes para a prolação da sentença. A recorrente apresentou contraprovas, como recibos da EFD retificada, que foram analisados. A perícia mostrou-se desnecessária, pois a infração – omissão de notas fiscais na EFD – foi documentada.

O princípio da verdade material não implica a obrigatoriedade da produção de todas as provas requeridas, mas somente aquelas imprescindíveis ao deslinde da questão dos autos. A negativa de perícia não comprometeu o contraditório, apenas evitou medida protelatória no processo, visto que todas as provas estão nos autos.

Considero, portanto, que foi garantido à recorrente o exercício do seu direito de defesa. Rejeito a preliminar de cerceamento de defesa por negativa de realização da diligência.

Do Mérito

No mérito, a recorrente contesta a legalidade da presunção do artigo 646 do RICMS/PB, a ausência de verdade material e a falta de clareza na base de cálculo do crédito tributário.

Da Presunção do Artigo 646 do RICMS/PB

A recorrente argumenta que a presunção de omissão de saídas tributáveis é ilegal, pois não houve oportunidade de apresentar contraprova durante a fiscalização.



Sustenta que o auditor se baseou apenas na omissão da EFD, sem considerar dados contábeis.

O artigo 646 do RICMS/PB prevê:

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) suprimimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II- a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III- qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV- **a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;** (g. n.)

V - declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

A fiscalização constatou a omissão de notas fiscais na EFD, gerando a presunção de saídas não tributadas. A recorrente apresentou contraprovas na impugnação, analisadas na sentença. A alegação de ausência de contraprova durante a fiscalização não procede, pois o contraditório foi assegurado na fase de impugnação.

A presunção do art. 646 do RICMS/PB é relativa, permitindo contraprova. A sentença acolheu parcialmente a defesa, excluindo valores de notas fiscais anuladas (nº 36924, 188374, 318284, 318281, 136077, 146743) e de períodos anteriores a 30 de julho de 2014 (trinta de julho de dois mil e quatorze), reduzindo o crédito tributário em R\$ 27,928.40 (vinte e sete mil, novecentos e vinte e oito reais e quarenta centavos).

A recorrente sustenta que a omissão na EFD não implica sonegação, pois o Fisco possui os dados das NF-e. Contudo, a escrituração fiscal é obrigação do contribuinte, conforme artigos 158, inciso I, e 160, inciso I, do RICMS/PB:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I – sempre que promoverem saída de mercadorias.

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I – antes de iniciada a saída das mercadorias.

Quanto ao tema, a decisão recorrida corretamente explicou que:

“O momento para apresentação das contraprovas que afastariam a presunção de omissão de saídas, como já analisado anteriormente, é no momento da apresentação da Impugnação. Não se sustenta a afirmação da defesa de que a presunção somente poderia ser tida como verdadeira acaso tivesse sido garantido ao Contribuinte,



durante o processo de fiscalização, o direito de apresentar as provas necessárias para elidir a acusação.

Se havia como fazê-lo na fase de Auditoria, mais condições teria a defesa de assim proceder quando da instauração do processo administrativo tributário, uma vez que teria, inclusive, mais tempo para apresentar as provas que entenda necessárias.”

Continuou, o julgador fiscal, explicando a natureza da acusação:

“De fato, algumas provas foram trazidas à baila pela defesa - as quais analisaremos mais adiante contudo a apresentação de arquivos retificadores da EFD em 18/05/16 para os períodos de novembro de 2014 a fevereiro de 2016 depõe contra a Autuada, haja vista comprovar que os arquivos originais não traduziam, na íntegra, todos os registros relativos às operações realizadas pelo Contribuinte, de forma a atender à legislação tributária.

*No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante destacarmos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de **omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto.***

(...)

Em relação à planilha anexada aos autos pela defesa às fls. 05 a 39, cabe-nos esclarecer que a destinação dos produtos vinculados às notas fiscais nela relacionadas é irrelevante para caracterizar a infração.

O fato de algumas notas fiscais corresponderem a aquisições de produtos destinados ao uso e/ou consumo, ao ativo imobilizado do estabelecimento ou acobertarem operações com mercadorias sujeitas à 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 não registradas.

Não se busca tributar a saída destes produtos, mas sim alcançar operações anteriores que se encontram à margem da tributação e cujas receitas possibilitaram a aquisição dos produtos consignados nas notas fiscais não registradas pelo Contribuinte.”

O entendimento exarado na sentença está de acordo com a jurisprudência deste Órgão Colegiado, seguindo o exemplo do recente Acórdão nº 418/2024, lavrado por esta relatoria. Vejamos:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE
AQUISIÇÃO - REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA - REFORMADA A
DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO



PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- O fato de o contribuinte operar com mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, sendo reservada ao contribuinte a possibilidade de comprovar a inexistência de omissão de saídas pretéritas sem o pagamento do imposto no caso concreto. - A lei nova deve ser aplicada aos fatos pretéritos em benefício do contribuinte, quando o seu texto prescreve penalidade menos severa. Assim, no caso concreto, a multa deverá ser ajustada por força das alterações promovidas pela Lei nº 12.788/23.

Acórdão nº 418/2024

Primeira Câmara de Julgamento

Relator Cons. Vinicius de Carvalho Leão Simões

Portanto, a acusação de má-fé da fiscalização é infundada, pois a fiscalização baseou-se em dados objetivos da EFD, e a sentença considerou as provas da defesa e a presunção legal foi corretamente reconhecida.

Por este motivo, a sentença deve ser mantida por seus fundamentos.

Da Verdade Material

A recorrente alega que a sentença não buscou a verdade material, limitando-se às alegações do auditor. Sustenta que não houve sonegação, pois as mercadorias tiveram entrada e saída regular.

O princípio da verdade material orienta o processo administrativo fiscal. A sentença analisou a relação de notas fiscais omitidas (fls. 05 a 39) e os documentos da defesa, como recibos da EFD retificada. A omissão na EFD é fato objetivo, que gerou a presunção de saídas tributáveis. A defesa comprovou a devolução de algumas notas, acolhida na sentença.

Como já visto, a regularização posterior da EFD, em 18 de maio de 2016, após a ciência do auto, não desconstitui a infração, pois a espontaneidade exige correção antes da ação fiscal (artigo 138 do CTN). A sentença buscou a verdade material, e a alegação não prospera.

Da Clareza da Base de Cálculo

A recorrente contesta a clareza do crédito tributário, alegando inclusão indevida de operações de consumo, imobilizado, notas canceladas e períodos anteriores à inscrição estadual.

A sentença excluiu valores de notas fiscais anuladas e de períodos anteriores a 30 de julho de 2014, recalculando o crédito tributário em R\$ 4,062,275.99 (~~quatro milhões, sessenta e dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e noventa e nove~~



~~centavos~~) de ICMS, com igual valor de multa. A relação de notas fiscais omitidas (fls. 05 a 39) conferiu clareza à acusação, permitindo a [defesa ampla defesa do contribuinte](#).

Em conclusão, a alegação de falta de clareza da base de cálculo não se sustenta, pois o crédito tributário foi fundamentado e ajustado.

Da Aplicação de Lei Nova Mais Benéfica ao Contribuinte

No auto de infração, a fiscalização indicou corretamente a penalidade contida no art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, que estabelece multa aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada

Na data da sentença, o texto vigente estipulava que a multa deveria corresponder a 100% (cem por cento) do valor das notas fiscais omitidas, o que justificou a aplicação de multa no valor de R\$ 4.062.275,99 (quatro milhões, sessenta e dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e noventa e nove centavos).

Contudo, a norma sancionadora foi alterada pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 de 29.09.2023, alterando o percentual da multa para 75% (setenta e cinco por cento) do valor das operações não escrituradas pelo contribuinte.

De acordo com o art. 106, II, “c” do Código Tributário Nacional, a lei nova deve ser aplicada a fato pretérito, quando lhe comine penalidade menos severa que a norma vigente ao tempo da prática da infração.

Promovidos os ajustes necessários, fica remanescente o crédito tributário demonstrado na tabela abaixo:

Cálculo do Crédito Tributário								
Infração	Período		Crédito Tributário - Sentença			Multa Ajustada (Lei 12.788/23)	Multa Cancelada (Lei 12.788/23)	Total Devido
	Início	Fim	ICMS	Multa	Total			
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/12/2014	31/12/2014	242.446,56	242.446,56	484.893,12	181.834,92	60.611,64	424.281,48
	01/01/2015	31/01/2015	181.346,24	181.346,24	362.692,48	136.009,68	45.336,56	317.355,92
	01/04/2015	30/04/2015	188.030,20	188.030,20	376.060,40	141.022,65	47.007,55	329.052,85
	01/05/2015	31/05/2015	245.053,14	245.053,14	490.106,28	183.789,86	61.263,29	428.843,00
	01/06/2015	30/06/2015	293.981,70	293.981,70	587.963,40	220.486,28	73.495,43	514.467,98
	01/07/2015	31/07/2015	213.111,46	213.111,46	426.222,92	159.833,60	53.277,87	372.945,06
	01/08/2015	31/08/2015	265.272,65	265.272,65	530.545,30	198.954,49	66.318,16	464.227,14
	01/10/2015	31/10/2015	259.436,08	259.436,08	518.872,16	194.577,06	64.859,02	454.013,14
	01/11/2015	30/11/2015	383.563,92	383.563,92	767.127,84	287.672,94	95.890,98	671.236,86
	01/12/2015	31/12/2015	288.165,09	288.165,09	576.330,18	216.123,82	72.041,27	504.288,91
	01/02/2015	28/02/2015	216.603,90	216.603,90	433.207,80	162.452,93	54.150,98	379.056,83
	01/11/2014	30/11/2014	349,69	349,69	699,38	262,27	87,42	611,96
	01/05/2014	31/05/2014	-	-	0,00	0,00	0,00	0,00



01/06/2014	30/06/2014	-	-	0,00	0,00	0,00	0,00
01/07/2014	31/07/2014	-	-	0,00	0,00	0,00	0,00
01/03/2015	31/03/2015	209.762,82	209.762,82	419.525,64	157.322,12	52.440,71	367.084,94
01/09/2015	30/09/2015	251.292,51	251.292,51	502.585,02	188.469,38	62.823,13	439.761,89
01/01/2016	31/01/2016	416.373,62	416.373,62	832.747,24	312.280,22	104.093,41	728.653,84
01/02/2016	28/02/2016	407.486,41	407.486,41	814.972,82	305.614,81	101.871,60	713.101,22
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		4.062.275,99	4.062.275,99	8.124.551,98	3.046.706,99	1.015.569,00	7.108.982,98

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso *de ofício*, por regular, e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo **desprovemento de ambos**, alterando a de ofício a sentença que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00000497/2016-79, lavrado em desfavor de ATACADÃO CENTRAL DISTRIBUIÇÃO E VAREJO LTDA, condenando a recorrente ao pagamento do crédito tributário de **R\$ 7.108.982,98** (sete milhões, cento e oito mil, novecentos e oitenta e dois reais e noventa e oito centavos), sendo **R\$ 4.062.275,99** (quatro milhões, sessenta e dois mil, duzentos e setenta e cinco reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por violação ao art. 158, I, art. 160, I e art. 646, todos do RICMS/PB, e o valor de **R\$ 3.046.706,99** (três milhões, quarenta e seis mil, setecentos e seis reais e noventa e nove centavos) a título de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

Mantenho cancelado o valor de **R\$ 27.928,40** (vinte e sete mil, novecentos e vinte e oito reais e quarenta centavos), excluído na sentença.

Cancelo o crédito tributário no valor total de **R\$ 1.015.569,00** (um milhão, quinze mil, quinhentos e sessenta e nove reais), por aplicação da penalidade mais benéfica ao contribuinte decorrente de alteração na Lei 6.379/96.

Intimações necessárias.

Conselho Pleno de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 29 de abril de 2025.

Vinícius de Carvalho Leão Simões
Conselheiro Relator