



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº1492482015-6

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

1ªRecorrida:BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

2ªRecorrente:BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Preparadora:CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ

Autuantes:MARCELO CRUZ DE LIRA/MÔNICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator:CONS.ºSIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS

Os levantamentos fiscais que apontaram a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação foram elaborados com base nas informações prestadas pela própria autuada por meio de arquivos de Escrituração Fiscal Digital. Admitir-se a ausência de padronização das unidades de medida dos produtos por ela comercializados, bem como a necessidade de se valer de “controles internos da empresa” como justificativas para afastar a exigibilidade do crédito tornaria inócua a redação do § 1º do artigo 1º do Decreto nº 30.478/09, porquanto inviabilizaria qualquer procedimento fiscal, já que permitiria a omissão de informações necessárias à apuração do crédito tributário referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, acarretando consideráveis prejuízos ao Fisco.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, 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 desprovisionamento de ambos, para manter inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001814/2015-93 lavrado em 13 de outubro de 2015 contra a empresa BOMPREÇO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 636.901,58 (seiscentos e trinta e seis mil, novecentos e um reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 318.450,79 (trezentos e dezoito mil, quatrocentos e cinquenta reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB e R\$ 318.450,79 (trezentos e dezoito mil, quatrocentos e cinquenta reais e setenta e nove centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantém cancelado, por indevida, a quantia de R\$ 85.001,26 (oitenta e cinco mil e um

reais e vinte e seis centavos), sendo R\$ 42.500,63 (quarenta e dois mil, quinhentos reais e sessenta e três centavos) de ICMS e R\$ 42.500,63 (quarenta e dois mil, quinhentos reais e sessenta e três centavos) a título de multa por infração.

P.R.I

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de agosto de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, THAÍS GUIMARAES TEIXEIRA, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, GÍLVIA DANTAS MACEDO e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FELIPE TADEU LIMA SILVINO
Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os recursos voluntário e de ofício interpostos contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001814/2015-93 (fls. 3) lavrado em 13 de outubro de 2015 contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., inscrição estadual nº 16.159.640-1.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa:

LEVANTAMENTO DE VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS ATRAVÉS DO CÁLCULO DO QUANTITATIVO REFERENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2011 A 2012.

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 721.902,84 (setecentos e vinte e um mil, novecentos e dois reais e oitenta e quatro centavos), sendo R\$ 360.951,42 (trezentos e sessenta mil, novecentos e cinquenta e um reais e quarenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 360.951,42 (trezentos e sessenta mil, novecentos e cinquenta e um reais e quarenta e dois centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 4 a 12.

Depois de cientificada pessoalmente em 27 de outubro de 2015, nos termos do artigo 46, I, da Lei nº 10.094/13, a autuada, por intermédio de advogada devidamente habilitada para representá-la (fls. 36), apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 15 a 32), protocolada em 26 de novembro de 2015, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) Os autuantes não observaram que uma mercadoria pode ser identificada por mais de uma denominação e, além disso, pode comportar vários subgrupos ou diversas referências/códigos. O mesmo produto pode ser movimentado de diversas formas. Por exemplo, o que entrou como fardo de açúcar (que tem um código) sairá como quilo de açúcar (que possui código diverso). Assim, cada subproduto recebe um código diferente do originário;
- b) Foram enquadrados, como mercadorias vendidas sem emissão de documentação fiscal, alguns itens que não são comercializados pela empresa, a exemplo de camisões térmicos, *pallets* e sacolas para embalagens;
- c) A auditoria, na análise quantitativa, também desconsiderou o índice de perdas normais no processo de comercialização, armazenagem, expedição e distribuição da empresa, bem como o índice relativo às devoluções de produtos por expiração do prazo de validade, deterioração, quebras de estoque, etc.;
- d) Os valores identificados pela auditoria estão dentro do esperado para as perdas que ocorrem no ramo de supermercados, segundo o Relatório da Associação Brasileira de Supermercados (doc. 03 – fls. 62);
- e) As perdas não podem ser presumidas como omissão de saída e, por este motivo, deve o Auto de Infração ser julgado improcedente;
- f) Para que se possa demonstrar a realidade dos fatos, faz-se necessária a realização de perícia;
- g) A multa aplicada ultrapassa o limite da razoabilidade e da proporcionalidade;
- h) Em caso de dúvida, deve-se interpretar a norma jurídica da forma mais favorável ao

contribuinte.

Com fulcro nos argumentos apresentados pela defesa, a impugnante requereu:

- a) A nulidade/improcedência do Auto de Infração nº 93300008.09.00001814/2015-93;
- b) Sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido anterior, a redução, ou mesmo o afastamento, da multa aplicada;
- c) A juntada posterior de documentos e a realização de perícia;
- d) Que, em caso de dúvida, seja dada a interpretação mais benéfica ao contribuinte, nos termos do artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Com a informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 63 e 64), foram os autos conclusos (fls. 65) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos à julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. AJUSTES NO CRÉDITO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL DA IRREGULARIDADE. PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. MULTA POR INFRAÇÃO. APLICAÇÃO DA LEI Nº 6.379/96.

O Levantamento Quantitativo realizado pela auditoria indicou a ocorrência de vendas sem emissão de documentação fiscal, excluídos os produtos não comercializados pelo estabelecimento.

Não acolhida a alegação genérica da defesa de ocorrência de desmembramento de produtos e códigos diversos com objetivo de desconstituir o procedimento fiscal.

É fato que as perdas no estabelecimento têm repercussão direta nos estoques das empresas. No entanto, a legislação tributária possibilita ao contribuinte tomar providências com vistas à sua regularização.

Os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento do julgador fiscal, mostrando-se inócuo o procedimento requerido para o deslinde da lide. Pedido indeferido com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13.

Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 22 de junho de 2018 (fls. 83) e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 636.901,58 (seiscentos e trinta e seis mil, novecentos e um reais e cinquenta e oito centavos), a autuada, por intermédio de seu advogado, interpôs, em 24 de julho de 2018, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, por meio do qual reprisa os argumentos trazidos na impugnação e acrescenta que:

- a) Não foram apresentadas a Ordem de Serviço, bem como a notificação acerca da prorrogação do prazo para conclusão da fiscalização;
- b) Os autuantes, para comprovarem a falta de registro de nota fiscal de entrada, apresentaram apenas uma planilha contendo o número do documento fiscal, a data de emissão e o suposto mês da entrada, bem como o valor tributável e a multa devida. Sendo assim, o Auto de Infração está desprovido de qualquer elemento que confira certeza jurídica aos dados apresentados;
- c) A simples indicação de que a recorrente deixou de recolher o ICMS, sem apresentar os documentos pertinentes, não é suficiente para dar validade ao procedimento fiscal, uma vez que tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal;
- d) A decisão singular não se respalda na verdade material;
- e) A fiscalização não levou em consideração o controle interno de estoque da recorrente, realizado por meio de códigos diferentes para o mesmo produto em situações diversas.

Ao final, a recorrente requer:

- a) A improcedência do Auto de Infração em exame;
- b) Sucessivamente, em não sendo acolhido o pedido anterior, que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada;
- c) Que, em caso de dúvida, seja interpretada a norma jurídica da forma mais favorável à recorrente;
- d) A realização de perícia técnica.

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

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de *vendas sem emissão de documentação fiscal*, nos exercícios de 2011 e 2012, formalizada contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., já previamente qualificada nos autos.

A acusação que pesa contra a recorrente, segundo consta na Nota Explicativa do Auto de Infração em tela, originou-se a partir da constatação, por parte da fiscalização, de que, nos exercícios fiscalizados, o resultado do levantamento quantitativo de mercadorias realizado na empresa teria apresentado diferenças tributáveis.

Como consequência, os auditores fiscais responsáveis pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00013091/2014-44 (fls. 4 a 6) lavraram o Auto de Infração em tela.

Com vistas a comprovar a regularidade de suas operações, a autuada, assim como fizera quando da apresentação de sua peça impugnatória, ao interpor recurso voluntário contra a decisão exarada pela julgadora singular, requereu a realização de prova pericial^[1].

No caso vertente, concluímos pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação da matéria suscitada. Conforme restará demonstrado quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando inócua a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13^[2], indefiro o pedido de realização de diligência.

Antes de discorrermos quanto ao mérito, necessário se faz analisarmos as preliminares de nulidade arguidas pela recorrente.

No que se refere à suposta não apresentação da Ordem de Serviço ao contribuinte, cabe-nos esclarecer que o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do Auto de Infração nº 93300008.09.00001814/2015-93 foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00013091/2014-44 (fls. 4 a 6), por meio da qual foram designados os auditores fiscais Marcelo Cruz de Lira e Mônica Gonçalves de Souza Miguel, para “*proceder fiscalização normal observando as orientações contidas nos roteiros de fiscalização de estabelecimento*” com a observação para “*auditar os exercícios de 2010, 2011 e 2012, com observância dos procedimentos regulares de auditoria*”.

Em cumprimento ao disposto na referida Ordem de Serviço, os representantes fazendários deram início aos trabalhos de auditoria.

Diferentemente do que advoga a defesa, o fato de não ter sido trazido aos autos o Termo de Início de Fiscalização em nada violou o direito à ampla defesa e ao contraditório da autuada.

Ainda que o contribuinte não tenha sido cientificado acerca do início dos procedimentos de fiscalização, tal fato não acarreta nulidade do procedimento fiscal por violação ao seu direito de defesa.

As atribuições do auditor fiscal tributário estadual estão disciplinadas no artigo 9º da Lei nº 8.427, de 10 de dezembro de 2007, *in verbis*:

Art. 9º O Auditor Fiscal Tributário Estadual tem como atribuições a tributação, a arrecadação e a fiscalização das receitas tributárias estaduais, nas atividades de estabelecimento e de mercadoria em trânsito, em qualquer fase, inclusive a documentação que lhes é respectiva, correlatas às atribuições do cargo.

Quanto às suas prerrogativas, o disciplinamento encontra-se no artigo 33 do mesmo diploma legal.

Art. 33. Sem prejuízo dos direitos que a Lei assegura ao servidor em geral, são prerrogativas dos integrantes do Grupo Servidores Fiscais Tributários da SER:

(...)

V – proceder à constituição do crédito tributário, mediante lançamento;

VI – iniciar e concluir a ação fiscal;

VII – possuir fé pública no desempenho de suas atribuições funcionais;

Ainda discorrendo acerca do tema, mais especificamente quanto ao início do procedimento fiscal, com a devida vênia, entendemos que o legislador, ao incluir o inciso III no artigo 37 da Lei nº 10.094/13, não o fez em consonância com a melhor técnica legislativa. Vejamos:

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.

De fato, a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal não se caracteriza como início de procedimento para apuração de infrações à legislação tributária. Ao contrário, trata-se de ato de competência exclusiva do auditor fiscal, por meio do qual efetua o lançamento tributário como consequência de haver constatado suposta violação à legislação tributária.

Na busca pela aplicação da legislação tributária estadual ao caso concreto, o exegeta deve se valer da interpretação teleológica, isto é, encontrar a *ratio legis* ou *intentio legis* para se chegar a um significado coerente, cabendo ao julgador a tarefa de buscar este significado, limitando-se a considerar o ordenamento jurídico para solução do caso concreto.

Neste diapasão, como inexistente hierarquia entre os incisos dispostos no artigo 37 da Lei nº 10.094/13, resta evidente que a ausência de Termo de Início de Fiscalização não afeta as demais situações descritas nos incisos II, III e IV.

Ratificando este entendimento, observemos o que estatui o artigo 642, § 1º, do RICMS/PB:

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.

§ 1º Para efeitos do disposto no “caput”, deverão, também, ser observadas as disposições contidas no art. 37 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Assim, tem-se, como evidente, que o disciplinamento do artigo acima transcrito não contempla interpretação restritiva, uma vez que supriu a obrigatoriedade de emissão de Termo de Início, desde que observadas as disposições contidas no artigo 37 da Lei nº 10.094/13.

Como visto, o inciso III do artigo 37 da Lei nº 10.094/13 encontra-se em plena vigência e, como tal, produzindo seus efeitos.

Destarte, não há como acatarmos o pedido de nulidade com base na ausência, nos autos, do Termo de Início de Fiscalização, pelo fato de a legislação estadual não haver elegido este procedimento como condição *sine qua non* para validar a lavratura de autos de infração.

Além disso, ao contribuinte, foi garantido o exercício da ampla defesa durante todo o processo administrativo tributário, fato este comprovado com a apresentação de peça impugnatória e do recurso voluntário, por meio dos quais pôde apresentar todos os argumentos e provas que julgou necessários.

No tocante à alegação da recorrente de que não lhe fora apresentado notificação quanto à prorrogação do prazo estabelecido na Ordem de Serviço, temos a esclarecer que também não se trata de questão que importe nulidade do lançamento tributário.

Com efeito, o art. 642, §3º, do RICMS/PB estabelece que os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos no prazo de 60 (sessenta dias), podendo ser prorrogáveis, por igual período, a critério das Gerências Operacionais, em face da complexidade dos serviços, senão vejamos^[3]:

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

Parágrafo único. Verificada a prática de infração, será lavrado o auto correspondente, consignando o período fiscalizado, livros e documentos examinados e quaisquer outras informações úteis à instrução do feito.

Nova redação dada ao art. 642 pelo inciso XVIII do art. 1º do Decreto nº 36.128/15 – DOE de 27.08.15.

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.

(...)

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias, prazo este prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços o justifiquem, a critério das Gerências Operacionais subordinadas à Gerência Executiva de Fiscalização.

No entanto, o prazo previsto no dispositivo acima mencionado se inclui na categoria dos prazos impróprios que, embora devam ser observados pelos servidores da administração pública, causando sanções administrativas aos que os descumprirem injustificadamente, não acarreta nulidade do procedimento fiscal.

Prosseguindo com a análise acerca de preliminares de nulidade arguidas pela defesa, cumpre-nos observar que o recurso voluntário enfrenta questão estranha aos autos, dado que faz referência a uma denúncia que não é objeto deste contencioso: falta de registro de notas fiscais de entrada.

Ao enfrentar o tema, a autuada, alegando cerceamento de defesa, assevera que “o autuante, para comprovar sua assertiva de falta de registro de nota fiscal de entrada, apresentou apenas planilha contendo o número do documento fiscal, as datas de emissão e o suposto mês da entrada, bem como o valor tributável e a multa devida.”

Ocorre que a acusação em exame se refere a vendas sem emissão de documentação fiscal apuradas por meio de Levantamento Quantitativo de Mercadorias. Sendo assim, não há o que se falar em falta de registro de notas fiscais de entrada, uma vez que o fato denunciado tem relação com as saídas desacompanhadas de documentação fiscal e, por conseguinte, não oferecidas à tributação.

Passemos ao mérito.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é, sem dúvida, uma das técnicas de fiscalização mais amplamente utilizadas pela fiscalização, uma vez que, não obstante sua comprovada efetividade para verificação de irregularidades na movimentação dos produtos comercializados por uma empresa, não exige procedimentos complexos de auditoria, requerendo a aplicação de recurso aritmético simples, no qual são considerados os estoques (inicial e final), bem como o fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período.

No caso em tela, os auditores fiscais, conforme registrado na Nota Explicativa do Auto de Infração, identificaram, nos exercícios de 2011 e 2012, saídas de mercadorias tributáveis sem amparo documental, o que configura violação aos artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB, *ipsis litteris*:

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;

Irresignada com a decisão singular, a recorrente alega que a julgadora da instância prima teria desconsiderado a verdade material. Noutras palavras, assim como os auditores fiscais, a julgadora não observou os controles internos de estoque da empresa. Além disso, não teria reconhecido as perdas que ocorrem no ramo de atividade da recorrente, as quais estariam dentro dos parâmetros da normalidade para empresas do setor.

Faz-se mister destacarmos que os trabalhos de fiscalização foram realizados com base nas informações prestadas pelo contribuinte por meio dos arquivos de Escrituração Fiscal Digital enviados à Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba.

Partindo desta premissa, tem-se, por óbvio, que os auditores não inseriram, nos Levantamentos Quantitativos, quaisquer outras informações que não tenham sido declaradas pela autuada.

Não se pode perder de vista o fato de que a Escrituração Fiscal Digital - EFD deve refletir a totalidade das operações realizadas pelo contribuinte, de forma fidedigna, retratando a realidade dos fatos, bem como toda a movimentação dos produtos por ele comercializados, conforme determina o artigo 1º, § 1º, do Decreto nº 30.478/09:

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

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse do fisco. (g. n.)

A redação do dispositivo acima é clara ao estabelecer a obrigatoriedade para o contribuinte de registrar, na EFD, “todas” as informações necessárias à apuração do imposto, ou seja, os dados apresentados nos arquivos digitais devem possibilitar ao Fisco verificar a regularidade das operações e prestações realizadas pelos contribuintes.

Sendo assim, os lançamentos efetuados na EFD devem ser claros, precisos e suficientes para que a auditoria deles possa se valer para cumprir o seu mister. Isto quer dizer os “controles internos de estoque da empresa” não têm prevalência sobre as declarações prestadas ao Fisco pela recorrente, dado que são estas últimas que possuem autenticidade, integridade e validade jurídica, desde que assinadas digitalmente pelo remetente.

Como bem pontuado pela ilustre julgadora singular, *“Para atender às exigências legais, não basta prestar as informações. É imperativo que haja correspondência perfeita entre os dados, inclusive com parametrizações de sistemas com um “de-para”, a exemplo da correlação entre códigos dos itens dos fornecedores e os códigos dos itens internos da empresa declarante, de forma a viabilizar os procedimentos de fiscalização.”*

Destarte, todas as alterações quanto à apresentação dos produtos adquiridos (desmembramento, reagrupamento) devem estar refletidas na EFD do contribuinte e não só nos “controles internos da empresa”, sendo a codificação correta essencial para os trabalhos da fiscalização.

Mais uma vez destacamos que a auditoria se valeu das informações declaradas pela recorrente.

No que se referem às perdas, é indiscutível que elas afetam as empresas e estes fatos não representam vendas sem emissão de documentação fiscal.

A ocorrência de furtos, quebras de mercadorias, produtos impróprios por extrapolação do prazo de validade, etc., são uma constante no segmento no qual a recorrente atua.

Ocorre que as perdas não devem ser presumidas.

Também neste aspecto a legislação tributária oferece solução para proteger o contribuinte contra eventuais distorções em seus estoques que possam repercutir em informações incompatíveis com a realidade dos fatos.

Ao identificar a ocorrência de perdas, o contribuinte, por força do que estabelece a legislação de

regência, deve tomar as seguintes providências:

- a) Proceder à anulação dos créditos relativos às entradas das mercadorias sinistradas, efetuando o devido estorno na escrita fiscal;
- b) Emitir nota fiscal com CFOP 5.927 – Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

As baixas em decorrência de eventuais perdas, caso sejam observados os procedimentos acima, retira a possibilidade de que a “saída” do produto “perdido” seja confundida com uma venda desacompanhada de documentação fiscal, pois, como já destacado, as perdas não devem ser presumidas.

Mais uma vez ressaltamos a importância das informações registradas nos arquivos EFD dos contribuintes, uma vez que devem refletir a totalidade das operações e prestações realizadas pelas empresas.

Diante de todo o exposto, resta demonstrada a impossibilidade de acolhimento dos argumentos trazidos pela defesa, pois os procedimentos realizados pelos auditores fiscais se basearam nas informações prestadas pela própria empresa em seus arquivos EFD, em observância ao que estabelece o artigo 4º do Decreto nº 30.478/09:

Art. 4º O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

§ 1º Para efeito do disposto no “caput”, considera-se totalidade das informações:

I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;

II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;

III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança do ICMS ou outras de interesse da administração tributária.

§ 2º Qualquer situação de exceção na tributação do ICMS, tais como isenção, imunidade, não-incidência, diferimento ou suspensão do recolhimento, também deverá ser informada no arquivo digital, indicando-se o respectivo dispositivo legal.

§ 3º As informações deverão ser prestadas sob o enfoque do declarante. (grifos nossos)

Este entendimento está em harmonia com inúmeras decisões proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba. Para confirmar o fato, peço vênia para transcrever as ementas dos Acórdãos nº 145/2018 e 199/2019 da lavra dos ilustres conselheiros Maria das Graças D. O. Lima e Anísio de Carvalho Costa Neto, respectivamente:

Acórdão nº 145/2018:

Recorrente: BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA

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

Autuante(s): MARCELO C. DE LIRA E MÔNICA G. DE SOUZA MIGUEL

Relatora: CONS.^a MARIA DAS GRAÇAS D. OLIVEIRA LIMA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. CRÉDITO INDEVIDO. PRELIMINARES. REJEITADAS. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. UTILIZAÇÃO NA PADARIA E NO SUPERMERCADO. LAUDO TÉCNICO. ENTRADAS DE ATIVO IMOBILIZADO. NÃO OBSERVÂNCIA DA PROPORCIONALIDADE. ENTRADAS DE PRODUTOS DE INFORMÁTICA E AUTOMAÇÃO SEM OBSERVÂNCIA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM APROVEITAMENTO IRREGULAR DE CRÉDITO DE ICMS NORMAL DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. CRÉDITO INDEVIDO SOBRE OPERAÇÕES NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS. CONFIRMAÇÃO. INDICAR COMO ISENTAS NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. CARACTERIZAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. AJUSTES PROMOVIDOS DE OFÍCIO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. PROVIMENTO PARCIAL DO RECURSO VOLUNTÁRIO.

1 - Os fatos descritos na peça basilar tem como suporte as informações e Escrituração Fiscal Digital, da própria recorrente, a quem competia retificá-las espontaneamente, no caso de alguma desconformidade, o que não se vislumbra nos autos. Portanto, diante do suporte probatório, não tem lugar a nulidade dos respectivos lançamentos de ofício, ao propósito manifestado pela recorrente. Rejeita-se, pois, a preliminar de cerceamento do direito de defesa, suscitada a esse fundamento de fato.

2 - O aproveitamento de créditos fiscais sem observância dos parâmetros da legislação de regência

configura infração, razão por que caracteriza-se irregular o creditamento do ICMS na aquisição de energia elétrica destinada às atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis, exercidas em estabelecimento supermercadista, visto não se configurarem atividades de industrialização, bem como é irregular o aproveitamento de créditos fiscais referentes a: ativo fixo sem observância da proporcionalidade estatuída na forma da legislação do ICMS, e, ainda, os créditos de ICMS destacados em documento fiscal de operação com produtos de informática e automação em valor maior que o permitido pela legislação de regência; ICMS Normal destacado em documento fiscal oriundo de operação sujeita à Substituição Tributária, na qual ocorre o encerramento da fase de tributação; ICMS originário de operações não tributadas pelo imposto.

3 – Reconhecimento da legitimidade das exações fiscais relacionadas a uma parte do lançamento de ofício, configurado mediante o recolhimento de valores dos respectivos créditos tributários. Manutenção das respectivas acusações.

4 – Irregularidade na falta de débito do ICMS nos documento fiscais emitidos, ante o fato de o contribuinte considerar como isentas operações sujeitas o imposto, e também na venda de mercadorias sem emissão da correspondente documentação fiscal, excluídos os produtos cuja aquisição não se fez para revenda, porque destinados a uso/consumo ou ativo fixo.

5 – Regularidade na aplicação da penalidade prevista em lei, exceto no que toca aos valores aplicados pela Fiscalização a título de reincidência do contribuinte, visto que no período indicado no auto infracional este era primário no cometimento do ilícito fiscal objeto da penalidade majorada, para os efeitos da legislação de regência.

Acórdão nº 199/2019:

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

1ª Recorrida: BOMPREGO SUMPERMERCADOS DO NE LTDA.

2ª Recorrente: BOMPREGO SUMPERMERCADOS DO NE LTDA.

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

Autuante(s): MARCELO CRUZ DE LIRA

Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

NULIDADE. NÃO CONFIGURADA. MINUDENTE DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO IMPUTADA. GARANTIDOS A AMPLA DEFESA, O CONTRADITÓRIO E O DEVIDO PROCESSO LEGAL. CRÉDITO FISCAL DE ICMS NA AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. APROVEITAMENTO. ESTABELECIMENTO COMERCIAL. ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. IMPOSSIBILIDADE. CRÉDITO FISCAL NA AQUISIÇÃO DE ATIVO FIXO. INOBSERVÂNCIA DOS COEFICIENTES ESTABELECIDOS EM LEGISLAÇÃO. CRÉDITO FISCAL NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ISENTAS E SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VEDAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. INDICAR COMO ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS MERCADORIAS SUJEITAS À INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. REDUÇÃO DO

MONTANTE DO TRIBUTO DEVIDO A RECOLHER. VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. APLICÁVEL. REINCIDÊNCIA INFRACIONAL. NÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Em regra, não se configura nulidade quando se constata que o contribuinte exerceu, em toda sua plenitude, o direito à ampla defesa e ao contraditório, demonstrando-se o respeito ao devido processo legal.

Não gera direito ao crédito de ICMS as aquisições de energia elétrica de estabelecimentos comerciais, inclusive às referentes ao processo de panificação e congelamento, em conformidade com jurisprudência pátria. Assim como também é vedado o direito ao crédito de ICMS para fins de compensação do imposto nas aquisições de mercadorias sujeitas à isenção e à substituição tributária.

Indicar como isentas ou não tributadas mercadorias sujeitas à incidência do imposto resulta na redução, indevida, do montante do ICMS devido a recolher, em grave afronta à legislação estadual vigente, passível de autuação e levantamento do crédito tributário cabido.

O Levantamento Quantitativo é técnica autorizada em lei para levantar diferença tributável passível de detecção de tributo omitido, sendo obrigatória a lavratura de auto de infração para constituição do crédito tributário devido. Deve ser excluído o crédito tributário referente ao levantamento quantitativo quanto às mercadorias que não são objeto de mercancia por parte do autuado.

Não se constitui reincidência a prática de infração em momento anterior àquele eleito pela legislação como termo inicial da contagem do prazo quinquenal de verificação da conduta supostamente reincidente. (g. n.)

Assiste razão à recorrente ao afirmar que alguns dos produtos relacionados pela fiscalização não representam mercadorias comercializadas pela empresa. A questão fora enfrentada na decisão monocrática, sendo excluídos, por indevidos, os créditos tributários relativos aos seguintes produtos:

PRODUTO	BASE DE CÁLCULO (R\$)	ICMS (R\$)
1-000005300681 CAMISAO TERMICO 180 X 88 X 115	107.225,54	18.228,34
1-000005300215 PALLET MAD PBR B266	98.495,16	16.744,18
1-000005300266 PALLET MADEIRA PBR B-210	12.276,59	2.087,02
1-000005300355 PALLET MADEIRA PBR B-267	18.717,93	3.182,04

1-000005300398 PALLET CHEP AZUL	13.288,55	2.259,05
TOTAIS (R\$)	250.003,77	42.500,63

Constatada a existência de irregularidades, os auditores fiscais aplicaram a penalidade insculpida no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, *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):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

No que se refere à alegação da recorrente quanto à exorbitância da multa imposta, o caso, na esfera administrativa, não comporta maiores debates.

A análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral.” (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

“AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido.” (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)

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 inalterada a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00001814/2015-93 lavrado em 13 de outubro de 2015 contra a empresa BOMPREGO SUPERMERCADOS DO NORDESTE LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 636.901,58 (seiscentos e trinta e seis mil, novecentos e um reais e cinquenta e oito centavos), sendo R\$ 318.450,79 (trezentos e dezoito mil, quatrocentos e cinquenta reais e setenta e nove centavos) de ICMS, por haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I, ambos do RICMS/PB e R\$ 318.450,79 (trezentos e dezoito mil, quatrocentos e cinquenta reais e setenta e nove centavos) de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevida, a quantia de R\$ 85.001,26 (oitenta e cinco mil e um reais e vinte e seis centavos), sendo R\$ 42.500,63 (quarenta e dois mil, quinhentos reais e sessenta e três centavos) de ICMS e R\$ 42.500,63 (quarenta e dois mil, quinhentos reais e sessenta e três centavos) a título de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de agosto de 2019..

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator