

PROCESSO Nº 0480742014-3

ACÓRDÃO Nº 0171/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: ALPARGATAS S. A.

Advogados: SÉRGIO FARINA FILHO - OAB/SP Nº 75.410 E FÁBIO TARANDACH - OAB/SP Nº 297.178

2ª Recorrente: ALPARGATAS S. A.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuante: JAIMAR MEDEIROS DE SOUZA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - ACOLHIDA EM PARTE. MULTA CONFISCATÓRIA - INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. ICMS. CRÉDITO INEXISTENTE - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - INFRAÇÃO CONFIGURADA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS - CONDUTA INFRACIONAL EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- No caso *sub judice*, em se tratando de denúncias que remete a vendas sem emissão de documentação fiscal e/ou não declaradas, ou seja, sem o pagamento do imposto, não teria como a autoridade administrativa tomar conhecimento daquilo que, segundo a denúncia descrita, não foi declarado pelo sujeito passivo, aplicando-se, assim, o prazo da regra geral do art. 173, I, do CTN.

- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

- O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- Incorre em falta de recolhimento do imposto estadual o contribuinte que deixa de escriturar, nos livros próprios, operações saídas realizadas com mercadorias tributáveis.

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

A C O R D A M Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do primeiro e pelo desprovimento do segundo para, alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000459/2014-54, lavrado em 26 de março de 2014 contra a empresa ALPARGATAS S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 259.411,55 (duzentos e cinquenta e nove mil, quatrocentos e onze reais e cinquenta e cinco centavos), sendo R\$ 132.352,42 (cento e trinta e dois mil, trezentos e cinquenta e dois reais e quarenta e dois centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73, c/c art. 77; 158, I e 160, I c/c o 646 e 277 c/c o art. 60, I e III, todos do RICMS/PB e R\$ 127.059,13 (cento e vinte e sete mil, cinquenta e nove reais e treze centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f” e “h” e II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 9.487,06 (nove mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e seis centavos), sendo R\$ 4.743,53 (quatro mil, setecentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 4.743,53 (quatro mil, setecentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de abril de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor Jurídico

Processo nº 0480742014-3

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: ALPARGATAS S. A.

Advogados: SÉRGIO FARINA FILHO – OAB/SP Nº 75.410 E FÁBIO TARANDACH – OAB/SP Nº 297.178

2ª Recorrente: ALPARGATAS S. A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuante: JAIMAR MEDEIROS DE SOUZA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA – ACOLHIDA EM PARTE. MULTA CONFISCATÓRIA – INCABÍVEL SUA ANÁLISE PELOS ÓRGÃOS JULGADORES. ICMS. CRÉDITO INEXISTENTE - DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – INFRAÇÃO CONFIGURADA. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS – CONDUTA INFRACIONAL EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- No caso *sub judice*, em se tratando de denúncias que remete a vendas sem emissão de documentação fiscal e/ou não declaradas, ou seja, sem o pagamento do imposto, não teria como a autoridade administrativa tomar conhecimento daquilo que, segundo a denúncia descrita, não foi declarado pelo sujeito passivo, aplicando-se, assim, o prazo da regra geral do art. 173, I, do CTN.

- A auditoria laborou dentro dos limites previstos na Lei nº 6.379/96. Nos termos do artigo 55 da Lei nº 10.094/13, não cabe aos órgãos julgadores a competência para declarar inconstitucionalidade.

- O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- Incorre em falta de recolhimento do imposto estadual o contribuinte que deixa de escriturar, nos livros próprios, operações saídas realizadas com mercadorias tributáveis.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos voluntário e de ofício interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000459/2014-54, lavrado em 26 de março de 2014 em desfavor da empresa ALPARGATAS S.A, inscrição estadual nº 16.101.472-0.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0064 – CRÉDITO INEXISTENTE >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: CRÉDITO FISCAL INEXISTENTE REFERENTE A DOCUMENTO FISCAL NÃO COMPROVADO NO EXERCÍCIO.

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 sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO REGISTRADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA, NO EXERCÍCIO.

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa: NOTAS FISCAIS DE SAÍDA NÃO REGISTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS, NO EXERCÍCIO.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 72 e 73, c/c art. 77; 158, I e 160, I c/c o 646 e 277 c/c o art. 60, I e III, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 268.898,61 (duzentos e sessenta e oito mil, oitocentos e noventa e oito reais e sessenta e um centavos), sendo R\$ 137.095,95 (cento e trinta e sete mil, noventa e cinco reais e noventa e cinco centavos) de ICMS e R\$ 131.802,66 (cento e trinta e um mil, oitocentos e dois reais e sessenta e seis centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, alíneas “f” e “h” e II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 8 a 67 e 3085 a 3126.

Depois de cientificada pessoalmente em 31 de março de 2014, a atuada, por intermédio de seu representante legal (Procuração às fls. 06/07), apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 69 a 86), protocolada em 28 de abril de 2014, por meio da qual apresentou os seguintes argumentos e requerimentos:

- a) Que é fundamental a realização de diligência para a análise de todos os seus documentos fiscais e contábeis com a finalidade de comprovar a improcedência do crédito tributário presente na inicial e a regularidade das operações realizadas pela requerente;
- b) Defende a decadência dos créditos tributários para todos os fatos geradores ocorridos antes de 31.03.2009, nos termos do art. 150, §4º, do CTN;
- c) Que sejam afastadas as multas impostas por considerá-las desproporcionais e confiscatórias, mas que, caso sejam mantidas, ocorra o reenquadramento das multas aplicadas;
- d) Defende total improcedência do auto de infração *sub examen*, na medida em que a fiscalização deixou de analisar documentos e circunstâncias que afastariam qualquer infração;
- e) Protesta pela juntada posterior de provas.

Com base nas razões expostas, requer a improcedência das acusações. Alternativamente, pediu a redução da multa, com a reclassificação da natureza da infração.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 3128), porém, sem repercussão, foram os autos conclusos (fls. 3129) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda.

Atendida a solicitação da autuada quanto à realização de diligência, os auditores fiscais designados apresentaram o relatório de diligência (fls. 3124 a 3126), ao qual fazemos uma síntese abaixo:

- a) Que a autuada foi notificada para apresentar documentos e designar representante para acompanhar os trabalhos da revisão;
- b) A autuada apresentou ofício designando representante para acompanhar os trabalhos de diligência, como também relatório onde se manifesta sobre parte das irregularidades apontadas no auto de infração, logo, as notas fiscais que não justificadas deixarem de ser analisadas, sendo apenas mantidas conforme consta na peça acusatória;
- c) O material apresentado nos autos pela autuada foi devidamente analisado, com auxílio de dados originados do sistema da SER/PB, GIM's declaradas e Sistema Átomo;
- d) Como resultado da diligencia foram juntadas aos autos planilhas com as seguintes informações:
  - 1. Resumo da diligência realizadas, às fls. 3123 dos autos,
  - 2. Justificativas apresentadas pela autuada e acatadas na diligência, fls. 3085 a 3086,
  - 3. Irregularidades mantidas na diligência, fls. 3087 a 3122,

4. Justificativas apresentadas pela autuada e não acatadas na diligência, fls. 237 a 3084 dos autos.

Retornando os autos à GEJUP, a julgadora singular decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

DECADÊNCIA PARCIAL CONFIGURADA. DIVERSAS ACUSAÇÕES. CRÉDITO INEXISTENTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO EM LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE REGISTRO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS EM PARTE.

O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor, sendo inadmissível o lançamento de crédito do imposto sem amparo documental. *In casu*, os valores afastados em decorrência da constatação da decadência e da nulidade parcial, por vício formal, levaram à sucumbência de parte dos créditos tributários lançados na inicial.

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Cabe o lançamento do imposto aos que deixarem de lançar as saídas realizadas nos livros próprios.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima por meio de Aviso de Recebimento (A.R.) em 14 de março de 2019 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 180.447,87 (cento e oitenta mil, quatrocentos e quarenta e sete reais e oitenta e sete centavos), a autuada, por intermédio de seu representante legal (Procuração à fls. 3186/3188), apresentou, em 11 de abril de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 3169 a 3185), por meio do qual advoga que:

### 1.- Preliminarmente

1.1.- Requer a reforma da decisão singular que considerou ter ocorrido a decadência do período anterior a 31/03/2009 apenas para a acusação 01 (crédito inexistente), para se estender também as acusações 02 (falta de lançamento de n.f. de aquisição) e 03 (não registrar nos livros próprios as operações de saídas realizadas), por entender que no período objeto do presente auto de infração houve pagamento a título de ICMS pela recorrente e regular entrega de suas declarações fiscais, devendo ser aplicada a contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional;

1.2.- Que as multas aplicadas são desproporcionais e confiscatórias, devendo serem as mesmas afastadas, ou, ao menos seja ela reduzida a percentuais que não representem confisco.

### 2.- No Mérito

2.1.- No tocante a acusação 01 (crédito inexistente), entende que em relação aos débitos cancelados sob o fundamento de que ocorrerá um vício formal, é inconteste que os vícios reconhecidos pela instância singular são de ordem material, pois decorrem de falhas insanáveis em sua fundamentação/motivação (art. 142 do CTN), o que representa à toda evidência um vício de natureza material, cerceando desta forma o seu direito de defesa, devendo, portanto, ser reconhecida a improcedência no mérito da autuação;

2.2.- No que se refere à denúncia 02 (falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios), aduz que deve a mesma ser cancelada, uma vez que esses débitos remanescentes foram lavrados com base em uma presunção relativa desvinculada da realidade dos fatos;

2.3.- Com relação a infração 03 (não registrar nos livros próprios as operações de saídas realizadas), defende que a mesma tem natureza presuntiva. Que as operações supostamente não registradas diziam respeito a operações de transferência realizadas entre estabelecimentos da própria recorrente dentro do Estado, com efeito fiscal zero, ou seja, não houve qualquer prejuízo ao fisco;

2.4.- A infração relacionada à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição foi tipificada no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 que, diferentemente do que consta na decisão recorrida, pressupõe a prática de conduta dolosa, simulada e/ou fraudulenta. A penalidade para falta de registro de notas fiscais nos livros próprios encontra-se tipificada no artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- a) Seja conhecido e integralmente provido o recurso voluntário, para que seja integralmente cancelado o Auto de Infração;
- b) Caso assim não se entenda, sejam afastadas as multas aplicadas ou, pelo menos, que a multa imposta com base no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 seja reenquadrada nos termos do artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, respectivamente;
- c) Sejam intimados seus patronos, Sérgio Farina Filho e Fábio Tarandach, para que possam sustentar oralmente as razões do presente recurso perante o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

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

Considerando o pedido de sustentação oral consignado às fls. 3171 e 3184, remeti o processo à Assessoria Jurídica desta Casa, solicitando emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, o qual foi juntado às fls. 3228 a 3.234.

Eis o relatório.

## VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: **a)** crédito inexistente, nos meses de janeiro a dezembro de 2009; **b)** falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, no período de janeiro a dezembro de 2009 e **c)** não registrar, nos livros próprios, operações de saídas realizadas nos meses de jun/09, set/09, out/09 e dezembro de 2009.

Em preâmbulo, necessário declarar que o recurso da autuada atende ao requisito de tempestividade, haja vista ter sido interposto no prazo previsto no art. 77, da Lei nº 10.094/2013.

Declaro, ainda, que não há nulidades a sanar, visto que estão muito bem determinadas a pessoa do infrator e a natureza da infração, tudo na conformidade do que rege o nosso ordenamento jurídico.

Na sequência, passemos a análise do mérito, não sem antes analisarmos às preliminares argüidas pela recorrente.

### **1.- DAS PRELIMINARES SUSCITADAS**

#### **1.1.- Da Decadência do Período de 1º de Janeiro a 30 de março de 2009**

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente ao período de 1º de janeiro a 30 de março de 2009, o qual, em sua ótica, atinge todas as infrações constantes do libelo acusatório e não apenas a acusação 01 (crédito inexistente), não vejo como prosperar tal pleito recursal pelos motivos a seguir expostos.

A espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150 do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

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



No entanto, no caso em exame, as denúncias 02 e 03 tratam de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido e falta de registro de notas fiscais de vendas nos livros próprios (saída e apuração do ICMS), respectivamente. Deste modo, resta patente que o sujeito passivo não efetuou a antecipação do pagamento das referidas operações, como também, deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco das referidas operações, portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Logo, para as acusações 02 e 03 (omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido e falta de registro de notas fiscais de vendas nos livros próprios), tendo o feito fiscal se consolidado em 31/03/2014, com a ciência da autuada do auto de infração, não há que se falar em decadência para os fatos geradores ocorridos no período de 1º de Janeiro a 30 de março de 2009, pois esta só ocorreria, em 1º/1/2015, ou seja, 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto, no tocante as citadas acusações, considero que o lançamento de ofício se procedeu de forma regular.

No tocante a acusação 01 (crédito inexistente), me acosto à decisão prolatada na primeira instância que acatou a arguição de decadência dos créditos tributários dos meses de janeiro e fevereiro 2009, com a seguinte fundamentação:

*“Assim, considero que esses lançamentos não são passíveis de extinção pela decadência, pois esta só se operaria em 1º de janeiro de 2015, ou seja, decorridos 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.*

*Quanto à acusação de crédito inexistente, entendemos por aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, em decorrência da autuada ter realizado a apuração, no período acima citado, do montante a pagar, pois a existência de uma apuração, ainda que incorreta, leva-nos a inferir que o sujeito passivo prestou a devida declaração ao Fisco, que teria o prazo de cinco anos para se pronunciar sobre os valores declarados e recolhidos, prazo este contado a partir da ocorrência do fato gerador.*

*Neste caso, a decadência aqui tratada alcança o lançamento fiscal efetuado com finalidade de recuperar o imposto não pago, em decorrência da dedução indevida de créditos fiscais na apuração dos valores referentes aos fatos geradores de cada período.*

*Tendo o Auto de Infração se consolidado em 31/3/2014, com a ciência da autuada, os fatos geradores ocorridos em janeiro e fevereiro de 2009 já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos artigos 150, §4º, do CTN.”*

### 1.2.- Do Caráter Confiscatório da Multa Aplicada

Quanto à alegação de que a penalidade imputada ao contribuinte é desproporcional e confiscatória, 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)

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, § 3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

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)

(...)

Por conseqüência, NÃO ACATAMOS a preliminar *sub examine*.

Passemos ao mérito.

### **Acusação 01**

#### **CRÉDITO INEXISTENTE**

De início, destaco o fato que os períodos de janeiro e fevereiro de 2009 estão extintos pela decadência, conforme já discorremos anteriormente.

A matéria em questão é de fácil deslinde, pois constatada a ocorrência de lançamento de créditos de ICMS em operação não comprovada no período de janeiro a dezembro de 2009, conforme se observa no demonstrativo anexo às folhas 13 e 14 e relação de notas fiscais às fls. 18 a 41 dos autos, caracterizado está o descumprimento a legislação tributária estadual.

Na primeira instância a julgadora singular manteve a acusação apenas para os documentos fiscais nº 04 e nº 08 (ambos emitidos em 14/08/2009) e nº 669 (emitido 23/09/2009), bem como quanto aos créditos indevidamente aproveitados referentes aos fatos geradores ocorridos em outubro/2009, por considerar que a autuada não apresentou provas para comprovar a existência dos documentos fiscais e dos créditos indevidamente aproveitados.

Quanto aos demais documentos fiscais denunciados (fls. 18 a 41), verificamos tratar-se de documentos fiscais de entrada que foram emitidos, a fim de justificar operações de devolução e/ou troca de mercadorias, fato que faria com que o aproveitamento do crédito fiscal fosse devido. Contudo, este creditamento está condicionado à observância das disposições previstas no RICMS/PB, senão vejamos:

**Art. 77. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento. (g.n.)**

Art. 73. Fica ainda assegurado o direito ao crédito quando as mercadorias, anteriormente oneradas pelo imposto, forem objeto de:

**I - devolução por consumidor final, na forma e nos prazos previstos no art. 88;**  
(g.n.)

Art. 88. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia ou troca, mercadoria devolvida por pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de documentos fiscais, poderá se creditar do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, desde que:

I – haja prova cabal da devolução, sendo a mercadoria identificável pela marca, modelo, numeração e demais elementos que a individualizem;

II – a devolução se verifique:

a) dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da data de saída da mercadoria, quando se tratar de devolução para troca;

b) dentro do prazo determinado no documento respectivo, quando se tratar de devolução em virtude de garantia.

(...)

**§ 2º. Para o disposto neste artigo, o estabelecimento recebedor da devolução deverá:**

**I - emitir nota fiscal na entrada, mencionando:**

a) quando se tratar de nota fiscal, número, série e subsérie, data e valor do documento fiscal anteriormente emitido; (g.n.)

b) quando se tratar de cupom fiscal, número seqüencial do ECF e do contador de ordem de operação COO;

**II - obter declaração, na nota fiscal emitida ou em documento em separado, da pessoa física ou jurídica que promover a devolução, mencionando na oportunidade, seu endereço, número da identidade e do CPF ou CGC, quando for o caso;**

(...)

**IV - manter em arquivo, separadamente, os documentos fiscais relativos a devoluções”. (g.n.)**

(...)

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido no dispositivo anteriormente reproduzido, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “h”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

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):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

Logo, não sendo observados os dispositivos acima, resta clarividente que a origem do crédito fiscal apropriado nos documentos fiscais de entrada é duvidosa, pois se encontra sem a vinculação dos documentos fiscais de saída que são necessários para evidenciar a origem do crédito fiscal tomado e sua real operação de entrada.

Até aqui, não há divergência entre esta relatoria e a decisão monocrática.

Continuando a análise dos autos, verificamos que a julgadora singular afastou parte da presente acusação por entender restar configurado o vício de forma, previsto no art. 17, II, da Lei 10.094/2013. No entendimento da instância prima, o fato de existir documentação fiscal, contudo, sendo esta inidônea, a situação fática torna-se incompatível com a acusação de crédito inexistente, haja vista ter se configurado o caso de crédito indevido.

Pois bem. Após criteriosa análise dos documentos que instruíram os autos, no tocante a presente acusação, verifico o acerto da fiscalização quanto a correta descrição do fato infringente, bem como da norma legal infringida.

Com a *máxima vênia* ao entendimento exarado pela diligente julgadora monocrática, ousou discordar do entendimento exposto, por entender que o fato de a apropriação de créditos fiscais se basear em documentação fiscal não caracteriza, *de per si*, utilização de crédito indevido. Em verdade, há que se observar se esses documentos fiscais, por força de disposição legal, contém todos os requisitos previstos na legislação de regência, pois em não contendo, o ICMS ali destacado inexistente, caso em que restará caracterizada a figura da utilização/apropriação de crédito inexistente.

Para que não paire dúvidas acerca do entendimento acima, convém estabelecer a distinção entre as figuras de crédito indevido e crédito inexistente, pois a primeira nos remete a hipótese da existência do crédito fiscal no mundo jurídico, porém por razões de impedimento previsto pela legislação fiscal, fica o contribuinte vedado de promover seu aproveitamento, sob pena de ser considerado INDEVIDO. A segunda figura se caracteriza pela utilização de um crédito ilusório, imaginário, sem lastro e irreal, portanto INEXISTENTE no universo fiscal, embora o efeito produzido por ambas as espécies seja o mesmo, isto é, ausência de recolhimento do imposto estadual.

Assim, a apropriação indevida de crédito pela “inexistência” ocorre, portanto, tanto nas situações de inexistência de documento fiscal quanto nas situações de existência de documento fiscal, desde que, esse crédito destacado seja sem lastro, irreal, portanto inexistente no universo fiscal.

Neste sentido, com todo respeito à decisão emanada pela instância *a quo*, importa reconhecer o acerto da fiscalização diante do texto acusatório em debate, razão pela qual estou recuperando, de ofício, o crédito tributário anteriormente cancelado, conforme quadro demonstrativo abaixo.

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/01/2009	31/01/2009	2.357,83	2.357,83	2.357,83	2.357,83	0,00	0,00	0,00
	01/02/2009	28/02/2009	2.385,70	2.385,70	2.385,70	2.385,70	0,00	0,00	0,00
	01/03/2009	31/03/2009	1.813,57	1.813,57			1.813,57	1.813,57	3.627,14
	01/04/2009	30/04/2009	1.702,02	1.702,02			1.702,02	1.702,02	3.404,04
	01/05/2009	31/05/2009	5.509,17	5.509,17			5.509,17	5.509,17	11.018,34
	01/06/2009	30/06/2009	8.148,62	8.148,62			8.148,62	8.148,62	16.297,24
	01/07/2009	31/07/2009	5.652,65	5.652,65			5.652,65	5.652,65	11.305,30
	01/08/2009	31/08/2009	4.733,24	4.733,24			4.733,24	4.733,24	9.466,48
	01/09/2009	30/09/2009	3.775,84	3.775,84			3.775,84	3.775,84	7.551,68
	01/10/2009	31/10/2009	11.815,31	11.815,31			11.815,31	11.815,31	23.630,62
	01/11/2009	30/11/2009	3.447,98	3.447,98			3.447,98	3.447,98	6.895,96
	01/12/2009	31/12/2009	4.843,68	4.843,68			4.843,68	4.843,68	9.687,36

### Acusação 02

#### FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

A segunda acusação originou-se a partir da verificação, por parte da fiscalização, de que o contribuinte teria deixado de lançar, nos livros próprios, as notas fiscais relacionadas às fls. 41 a 44.

A condição de contribuinte do ICMS no Estado da Paraíba impõe a todos enquadrados como tal uma série de obrigações, sejam de natureza principal, sejam de natureza acessória, sendo o lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no Livro Registro de Entradas uma delas.

Ocorre que, no âmbito da legislação de regência, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória.

Esta conduta omissiva faz surgir a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, nos termos do que dispõem os artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>1</sup>:

**Lei nº 6.379/96:**

**Art. 3º O imposto incide sobre:**

(...)

**§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem**

<sup>1</sup> Redações vigentes à época dos fatos.

*pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

**RICMS/PB:**

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

*Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento. (g. n.)*

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta conduta infracional, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;

Para aqueles que incorrerem em violação aos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

*Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:*

(...)

*V - de 100% (cem por cento):*

(...)

*f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;*

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB, contudo, é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido dispositivo.

Ao se contrapor à denúncia, a recorrente questiona a decisão singular - bem como o resultado da diligência - quanto à manutenção de diversas notas fiscais para efeito do cálculo do crédito tributário, sob o fundamento de que a acusação está embasada em uma

presunção relativa desvinculada da realidade dos fatos (mercadorias destinadas a uso/consumo).

Pois bem, analisando o caderno processual, não se encontra provas que possa ilidir a proposição do fisco, total ou mesmo parcial, pois a empresa nem se deu ao trabalho de procurar demonstrar que as notas fiscais objeto da acusação foram lançadas em seus livros fiscais, se limitando apenas a um belo exercício de retórica.

Ademais, em se tratando de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido, é necessário atentarmos que, ao se constatar a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de que houve *omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto*.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, sendo do contribuinte o ônus de provar o contrário.

Neste norte, torna-se irrelevante, para o caso em tela, a efetiva destinação dos produtos adquiridos (revenda, uso, consumo, ativo imobilizado, etc.). Isto porque não se busca tributar as mercadorias adquiridas. O que se almeja é alcançar operações pretéritas que ficaram à margem da tributação, cujas receitas possibilitaram a aquisição dos produtos consignados nas notas fiscais não registradas pelo sujeito passivo.

Destarte, restando demonstrada a ocorrência de infração à legislação tributária e tendo em vista a inexistência de provas que justifiquem a exclusão das notas fiscais, resta procedente a presente acusação, razão pela qual ratifico os termos da decisão singular.

### **Acusação 03**

#### **NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS**

No tocante a terceira e última acusação constante do libelo acusatório, a fiscalização ao constatar a falta de escrituração das notas fiscais de saída relacionadas às fls. 45, acusou o contribuinte de haver afrontado o disposto nos artigos 277 e parágrafos e 60, I e III, ambos do RICMS/PB:

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

§ 1º Serão também escriturados os documentos fiscais relativos às transmissões de propriedade das mercadorias que não tenham transitado pelo estabelecimento.

§ 2º Os lançamentos serão feitos em ordem cronológica, segundo a data da emissão dos documentos fiscais, pelos totais diários das operações ou prestações da mesma natureza, de acordo com o Código Fiscal de Operações e Prestações, sendo permitido o registro conjunto dos documentos de numeração seguida, emitidos em talões da mesma série e subsérie, relativas a um só código fiscal, exceto quando se tratar de alíquotas diferenciadas.

§ 3º Os lançamentos serão feitos nas colunas próprias da seguinte forma:



I - coluna sob o título "Documentos Fiscais": espécie, série e subsérie, números inicial e final e data dos documentos fiscais emitidos;

II – coluna "Valor Contábil": valor total constante dos documentos fiscais;

III - colunas sob o título "Codificação":

a) coluna "Código Contábil": o mesmo que o contribuinte eventualmente utilizar no seu plano de contas;

b) coluna "Código Fiscal": o previsto no Código Fiscal de Operações e Prestações;

IV - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações com Débito do Imposto":

a) coluna "Base de Cálculo": valor sobre o qual incide o imposto;

b) coluna "Alíquota": alíquota do imposto que foi aplicada sobre a base de cálculo indicada na alínea anterior;

c) coluna "Imposto Debitado": montante do imposto debitado;

V - colunas sob os títulos "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações sem Débito do Imposto":

a) coluna "Isenta ou não Tributada": valor da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de mercadoria cuja saída do estabelecimento tenha ocorrido sem débito fiscal do ICMS, bem como valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso, ou valor da prestação, quando se tratar de serviços beneficiados com isenção do ICMS ou amparados por imunidade ou não-incidência, bem como o valor da parcela correspondente à redução da base de cálculo, quando for o caso;

b) coluna "Outras": valor da prestação ou da operação, deduzida a parcela do Imposto sobre Produtos Industrializados, se consignada no documento fiscal, quando se tratar de serviços ou mercadorias cuja prestação ou saída do estabelecimento tenha sido beneficiada com suspensão ou diferimento do recolhimento do ICMS;

VI - coluna "Observações": anotações diversas.

§ 4º Os lançamentos nas demais colunas constantes do Registro de Saídas, modelo 2, não referidas neste artigo, serão feitos conforme dispuser a legislação federal própria.

§ 5º As notas fiscais emitidas em um mesmo dia, de numeração contínua, relativas às operações do mesmo código fiscal e pertencentes à mesma série e subsérie, poderão ser agrupadas e lançadas de uma só vez pelo seu total.

§ 6º A escrituração do livro deverá ser encerrada no último dia de cada mês, mediante soma das colunas de valores.

§ 7º Ao final do período de apuração, para fins de elaboração da Guia de Informação e Apuração das Operações e Prestações Interestaduais, deverão ser totalizadas e acumuladas as operações e prestações escrituradas nas colunas "Valor Contábil", "Base de Cálculo" e na coluna "Observações", o valor do imposto cobrado por substituição tributária, por unidade federada de destino das mercadorias ou da prestação de serviço, separando as destinadas a não contribuintes (Ajuste SINIEF 06/95).

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;
- (...)

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;
- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, II, "b", impõe a aplicação da seguinte penalidade:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

- b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Assim sendo, a ausência de lançamento destes documentos no Livro Registro de Saídas resultou na supressão da parcela do crédito tributário a eles relativa, repercutindo em falta de recolhimento do ICMS.

Em sua peça recursal, a recorrente busca justificar a falta de lançamentos dos documentos fiscais nos livros próprios, alegando que os mesmos dizem respeito a operações de transferência realizadas entre estabelecimentos da própria recorrente, com efeito fiscal zero, ou seja, não houve qualquer prejuízo ao fisco. Também alega que a mesma tem natureza presuntiva.

*Ab initio*, com relação a alegada natureza presuntiva da acusação, razão não lhe assiste, pois a presente acusação não teve por fundamento legal a presunção do art. 646 do RICMS/PB.

No caso em apreço, a fiscalização identificou a falta de lançamento de documentos fiscais de saída (fls. 45) nos livros fiscais próprios, fato este que culminou na falta de recolhimento do imposto devido.

Com relação ao argumento de que não há tributação nas transferências de mercadorias entre estabelecimentos de mesma titularidade, é imperioso afirmar que essas operações têm como objetivo a circulação de mercadorias, pois tratam de transferências de mercadorias para revenda, cabendo a incidência do imposto nos termos dos arts 3º e 12, da Lei nº 6.379/96, como se segue:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

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

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Sem reparos a fazer no tocante a acusação em tela, venho a ratificar os termos da decisão singular, por considerar que se procedeu conforme as provas dos autos e os termos da legislação tributária.

Por último, assevera a recorrente que, na hipótese de ser acatada a acusação de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição nos livros próprios (acusação 02), o montante do crédito tributário deve ser reduzido, uma vez que o dispositivo legal registrado no Auto de Infração em análise (art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96) estaria em desconformidade com o fato denunciado. Para a defesa, a multa deve ser reenquadrada, aplicando-se, para o caso, a penalidade estabelecida no art. 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Vejam os que dispõem os artigos citados:

*Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:*

(...)

*V - de 100% (cem por cento):*

(...)

*f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;*

**Art. 82.** As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II – de 50% (cinquenta por cento);

(...)

b) aos que, sujeitos a escrita fiscal, não lançarem nos livros fiscais próprios, as notas fiscais emitidas e deixarem de recolher no prazo legal, no todo ou em parte, o imposto correspondente;

Como se pode concluir, após a análise dos dispositivos retro transcritos, a penalidade descrita no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 descreve perfeitamente a conduta praticada pelo contribuinte (fenômeno da subsunção).

De outro modo, o artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96 não abarca o fato denunciado. O alcance deste normativo sancionador é hermético, não sendo possível interpretá-lo de forma a produzir efeitos para além do que o legislador estabeleceu.

Noutras palavras, para que se possa aplicar a multa insculpida no artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96, são condições necessárias que as notas fiscais tenham sido emitidas pela própria autuada e que o imposto declarado não tenha sido recolhido, no todo ou em parte.

Nesta senda, o *quantum* proposto como medida punitiva pela conduta do agente, assim como a aplicação da multa em si, só podem ser instituídos por lei. No caso em comento, impõe-se, de fato, o emprego da penalidade na forma proposta no Auto de Infração, não sendo possível, aos casos em que ocorra a conduta tipificada no referido dispositivo, a aplicação de dispositivos ou valorações diversos.

Pelo exposto, uma vez constatada a regularidade do procedimento adotado pela autoridade fazendária, ressalvado o período atingido pela decadência, entendo pela impropriedade dos ajustes realizados pela instância prima, razão pela qual estou recuperando, de ofício, o crédito tributário cancelado naquela oportunidade, sendo os valores devidos discriminados no demonstrativo a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/01/2009	31/01/2009	2.357,83	2.357,83	2.357,83	2.357,83	0,00	0,00	0,00
	01/02/2009	28/02/2009	2.385,70	2.385,70	2.385,70	2.385,70	0,00	0,00	0,00
	01/03/2009	31/03/2009	1.813,57	1.813,57			1.813,57	1.813,57	3.627,14
	01/04/2009	30/04/2009	1.702,02	1.702,02			1.702,02	1.702,02	3.404,04
	01/05/2009	31/05/2009	5.509,17	5.509,17			5.509,17	5.509,17	11.018,34
	01/06/2009	30/06/2009	8.148,62	8.148,62			8.148,62	8.148,62	16.297,24
	01/07/2009	31/07/2009	5.652,65	5.652,65			5.652,65	5.652,65	11.305,30
	01/08/2009	31/08/2009	4.733,24	4.733,24			4.733,24	4.733,24	9.466,48
	01/09/2009	30/09/2009	3.775,84	3.775,84			3.775,84	3.775,84	7.551,68
	01/10/2009	31/10/2009	11.815,31	11.815,31			11.815,31	11.815,31	23.630,62
	01/11/2009	30/11/2009	3.447,98	3.447,98			3.447,98	3.447,98	6.895,96
	01/12/2009	31/12/2009	4.843,68	4.843,68			4.843,68	4.843,68	9.687,36

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO	01/01/2009	31/01/2009	83,30	83,30	0,00	0,00	83,30	83,30	166,60
	01/02/2009	28/02/2009	124,45	124,45	0,00	0,00	124,45	124,45	248,90
	01/03/2009	31/03/2009	5.732,33	5.732,33	0,00	0,00	5.732,33	5.732,33	11.464,66
	01/04/2009	30/04/2009	111,03	111,03	0,00	0,00	111,03	111,03	222,06
	01/05/2009	31/05/2009	1.804,19	1.804,19	0,00	0,00	1.804,19	1.804,19	3.608,38
	01/06/2009	30/06/2009	313,84	313,84	0,00	0,00	313,84	313,84	627,68
	01/07/2009	31/07/2009	10.380,47	10.380,47	0,00	0,00	10.380,47	10.380,47	20.760,94
	01/08/2009	31/08/2009	16.734,83	16.734,83	0,00	0,00	16.734,83	16.734,83	33.469,66
	01/09/2009	30/09/2009	207,78	207,78	0,00	0,00	207,78	207,78	415,56
	01/10/2009	31/10/2009	33.984,64	33.984,64	0,00	0,00	33.984,64	33.984,64	67.969,28
	01/12/2009	31/12/2009	450,50	450,50	0,00	0,00	450,50	450,50	901,00
01/11/2009	30/11/2009	396,36	396,36	0,00	0,00	396,36	396,36	792,72	
0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS REALIZADAS	01/04/2009	30/04/2009	23,73	11,87	0,00	0,00	23,73	11,87	35,60
	01/06/2009	30/06/2009	2.624,75	1.312,38	0,00	0,00	2.624,75	1.312,38	3.937,13
	01/09/2009	30/09/2009	4.515,92	2.257,96	0,00	0,00	4.515,92	2.257,96	6.773,88
	01/10/2009	31/10/2009	3.322,19	1.661,10	0,00	0,00	3.322,19	1.661,10	4.983,29
	01/12/2009	31/12/2009	100,03	50,02	0,00	0,00	100,03	50,02	150,05
<b>TOTAIS</b>			<b>137.095,95</b>	<b>131.802,66</b>	<b>4.743,53</b>	<b>4.743,53</b>	<b>132.352,42</b>	<b>127.059,13</b>	<b>259.411,55</b>

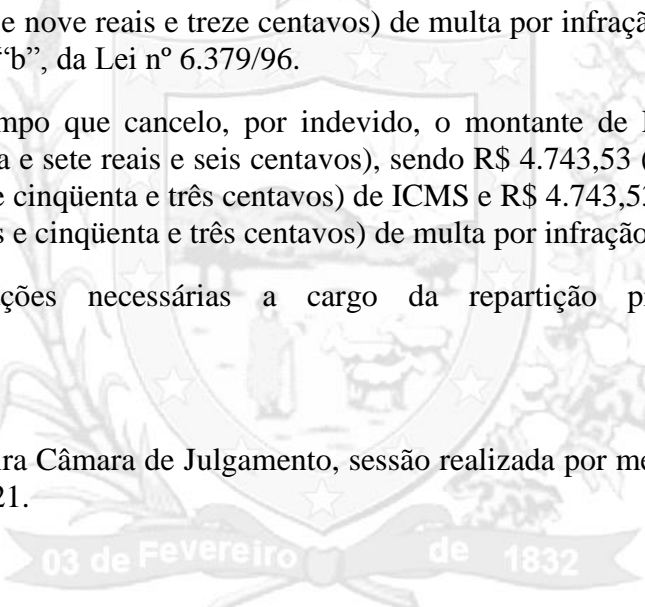
Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento parcial do primeiro e pelo desprovimento do segundo para, alterar, quanto aos valores, a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000459/2014-54, lavrado em 26 de março de 2014 contra a empresa ALPARGATAS S. A., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 259.411,55 (duzentos e cinquenta e nove mil, quatrocentos e onze reais e cinquenta e cinco centavos), sendo R\$ 132.352,42 (cento e trinta e dois mil, trezentos e cinquenta e dois reais e quarenta e dois centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73, c/c art. 77; 158, I e 160, I c/c o 646 e 277 c/c o art. 60, I e III, todos do RICMS/PB e R\$ 127.059,13 (cento e vinte e sete mil, cinquenta e nove reais e treze centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f” e “h” e II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de R\$ 9.487,06 (nove mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e seis centavos), sendo R\$ 4.743,53 (quatro mil, setecentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos) de ICMS e R\$ 4.743,53 (quatro mil, setecentos e quarenta e três reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de abril de 2021.



Leonardo do Egito Pessoa  
Conselheiro Relator