

PROCESSO Nº 1493112018-0

ACÓRDÃO Nº 0546/2021

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL.

2ª Recorrente: NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL.

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

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

Autuante: JOSÉ EDINILSON MAIA DE LIMA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. DIVERSAS IRREGULARIDADES. CRÉDITO INEXISTENTE. APROPRIAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO DE AMPARO DOCUMENTAL. REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA - DENÚNCIA CONFIGURADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONFIRMAÇÃO. ICMS IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. REGIME ESPECIAL (TARE) - ACUSAÇÃO NÃO ELIDIDA. PAGAMENTO EXTRACAIXA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE. MULTA RECIDIVA - NÃO CABIMENTO - ALTERADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- Na reconstituição da conta corrente do ICMS foram promovidos os estornos dos créditos inexistentes, porque foram apropriados sem amparo documental, revelando diferença de imposto a recolher. O sujeito passivo não acostou aos autos provas aptas a elidir o crédito tributário lançado na exordial.*

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

*- O diferimento do ICMS Importação apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa, tampouco o faz o TARE celebrado a posteriori. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente. In casu, configurada a falta de recolhimento do ICMS Importação diferido, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.*

- *A peça acusatória cuja descrição do fato referente a pagamento extracaixa se apresenta inexata, de modo a dificultar o ajustamento do fato à lei, caracteriza-se eivada de vício formal insuscetível de correção nos próprios autos e, por isso mesmo deve ser declarada nula, para que outra seja realizada com a correta descrição da falta.*
- *Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para alterar, de ofício, a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001464/2018-08, lavrado em 21/08/2018, contra a empresa NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL, inscrição estadual nº 16.119.358-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 1.939.310,75 (hum milhão, novecentos e trinta e nove mil, trezentos e dez reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 1.013.917,85 (hum milhão, treze mil, novecentos e dezessete reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73, c/c o art. 77; 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; 2º, II, 3º, IX, e 14, V, todos do RICMS/PB e R\$ 925.392,90 (novecentos e vinte e cinco mil, trezentos e noventa e dois reais e noventa centavos) de multa por infração com fundamento no art. 82, II, “e” e V, alíneas “f” e “h”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 87.050,55 (oitenta e sete mil, cinqüenta reais e cinqüenta e cinco centavos), sendo R\$ 16.967,76 (dezesseis mil, novecentos e sessenta e sete reais e setenta e seis centavos) de ICMS, R\$ 16.967,76 (dezesseis mil, novecentos e sessenta e sete reais e setenta e seis centavos) de multa por infração e R\$ 53.115,03 (cinqüenta e três mil, cento e quinze reais e três centavos) de multa por reincidência, pelos fundamentos acima expostos.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, no tocante a acusação de “pagamento extracaixa”, em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

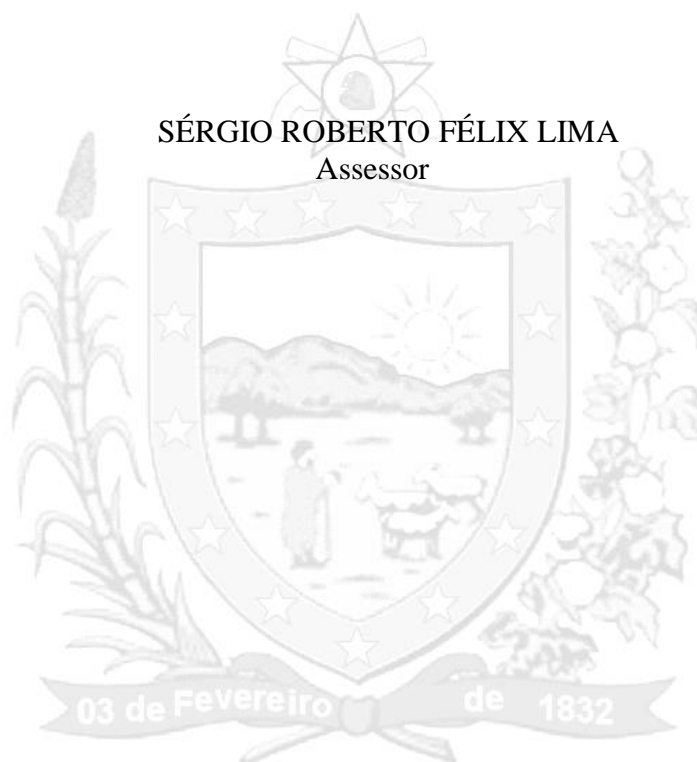
P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de outubro de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR(SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.



Processo nº 1493112018-0

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL.

2ª Recorrente: NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL.

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

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

Autuante: JOSÉ EDINILSON MAIA DE LIMA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. DIVERSAS IRREGULARIDADES. CRÉDITO INEXISTENTE. APROPRIAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO DE AMPARO DOCUMENTAL. REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA - DENÚNCIA CONFIGURADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONFIRMAÇÃO. ICMS IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. REGIME ESPECIAL (TARE) - ACUSAÇÃO NÃO ELIDIDA. PAGAMENTO EXTRACAIXA. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. VÍCIO DE FORMA - NULIDADE. MULTA RECIDIVA - NÃO CABIMENTO - ALTERADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Na reconstituição da conta corrente do ICMS foram promovidos os estornos dos créditos inexistentes, porque foram apropriados sem amparo documental, revelando diferença de imposto a recolher. O sujeito passivo não acostou aos autos provas aptas a elidir o crédito tributário lançado na exordial.

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

- O diferimento do ICMS Importação apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa, tampouco o faz o TARE celebrado a posteriori. Ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente. *In casu*, configurada a falta de recolhimento do ICMS Importação diferido, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo.

- A peça acusatória cuja descrição do fato referente a pagamento extracaixa se apresenta inexata, de modo a dificultar o ajustamento do fato à lei, caracteriza-se eivada de vício formal insuscetível de correção nos próprios autos e, por isso mesmo deve ser declarada nula, para que outra seja realizada com a correta descrição da falta.
- Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

## 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 93300008.09.0001464/2018-08, lavrado em 21 de agosto de 2018 em desfavor do contribuinte NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL, inscrição estadual nº 16.119.358-7.

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.: CONFORME LIVRO DE APURAÇÃO EM ANEXO, FICOU EVIDENCIADO QUE O CONTRIBUINTE APROPRIOU-SE DE CRÉDITOS DE ICMS SEM AMPARO DOCUMENTAL, REGISTRANDO NA COLUNA OUTROS CRÉDITOS SOB CÓDIGO DE AJUSTE PB 02005, ALÉM DOS CRÉDITOS PRESUMIDOS FAIN PREVISTO NO TARE Nº 2016.000625(74,25% DO SALDO DEVEDOR), ACRESCENTOU A ESTE TAMBÉM, CRÉDITOS FISCAIS DESPROVIDOS DE DOCUMENTOS FISCAIS PROBATÓRIOS DA SUA ORIGEM, CONFORME DEMONSTRATIVOS "RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS" E "ANÁLISE DA CONTA GRÁFICA DO ICMS E DO CP FAIN" QUE PASSAM A INTEGRAR O PRESENTE FEITO FISCAL.

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

Nota Explicativa.: CONFORME RELATÓRIO EXTRAÍDO DO SANDAF - CRUZAMENTO "ENTRADAS TODAS X EFD", FICOU CONSTATADO QUE O CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR NA SUA EFD - LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR TERCEIROS E DESTINADAS AO CONTRIBUINTE. TAMBÉM NÃO FICOU COMPROVADO O REGISTRO DESTES DOCUMENTOS NA SUA ESCRITA CONTÁBIL.

0324 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS IMPORTAÇÃO >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte não efetuou o recolhimento do ICMS Importação concernente à(s) mercadoria(s) importada(s) do exterior.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O ICMS IMPORTAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS Nº 20928, 21240, 22032, 22279, 23230, 23994, 24098, 25150, 25177, 25935, 26008, 26517, 26904, 26978 e 28654, CONFORME DEMONSTRATIVO E CÓPIAS EM ANEXO.

0558 - PAGAMENTO EXTRACAIXA >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamento(s) com recursos provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto.

Nota Explicativa.: ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DA CONTA FORNECEDORES 2014/2015, FOI IDENTIFICADO SALDOS DE BALANÇO EM ABERTO DESTA CONTA E NÃO COMPROVADO OS PAGAMENTOS NOS EXERCÍCIOS SEGUINTE, CONFORME DEMONSTRATIVO DA CONTA FORNECEDORES E DO BALANÇO PATRIMONIAL EM ANEXO.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 2.026.361,30 (dois milhões, vinte e seis mil, trezentos e sessenta e um reais e trinta centavos)**, sendo R\$ 1.030.885,61 (hum milhão, trinta mil, oitocentos e oitenta e cinco reais e sessenta e um centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73, c/c o art. 77; 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; 2º, II, 3º, IX, e 14, V e 158, I, 160, I c/c art. 646, III, todos do RICMS/PB, R\$ 942.360,66 (novecentos e quarenta e dois mil, trezentos e sessenta reais e sessenta e seis centavos) a título de multas por infração, embasada no artigo 82, II, “e” e V, alíneas “f” e “h” da Lei nº 6.379/96 e R\$ 53.115,03 (cinquenta e três mil, cento e quinze reais e três centavos), a título de multa recidiva.

Instrui a peça acusatória: *i*) os demonstrativos “reconstituição da conta corrente do ICMS” e “análise da conta gráfica do ICMS e do CP FAIN”, exercícios de 2014 e 2015 (fls. 12 a 21); *ii*) Relação das notas fiscais de entrada não lançadas e os números de chave de acesso, bem como as cópias dos DANFES referentes aos exercícios de 2014 e 2015 (fls. 23 a 69); *iii*) listagem de fls. 71 e cópias dos DANFES, fls 72 a 87; *iv*) levantamento da Conta Fornecedores – saldo final de duplicatas 2014 – pagas no exercício de 2015 (fls. 89 a 91), levantamento da Conta Fornecedores – saldo final de duplicatas 2015 – pagas no exercício de 2016 (fls. 92 a 93); *v*) balanço patrimonial dos exercícios 2014 e 2015 (fls. 124 a 146) e *vi*) Relatório de Fiscalização (fls. 147 a 149).

Cientificada por via postal em 18/09/2018 (fls. 153), a autuada veio de forma tempestiva aos autos, apresentar peça reclamatória, protocolada em 17/10/2018, posta às fls. 154 a 178, por meio da qual requer a improcedência do Auto de Infração, com base nas seguintes alegações:

- a) A posição atual do RICMS/PB além de violar o espírito desenvolvimentista que optou por implementar o Estado, desrespeita também os princípios que orientam o conjunto de normas incentivadoras emitidas no Protocolo de Intenções, o direito adquirido, bem como a hipótese prevista no art. 9º, uma vez que exigir o recolhimento do imposto na forma do art. 10, VII, § 6º é admitir que não há nenhum incentivo;
- b) Na “nota explicativa” o fiscal complementa sua conclusão no sentido de informar que faltou para o contribuinte documentos comprobatórios dos créditos lançados em sua conta gráfica de apuração mensal do ICMS e, ainda, elaborou uma planilha específica sobre cada uma das notas fiscais consideradas (segundo o agente) inidôneas para fins de aproveitamento do crédito do imposto ali destacados, relativos anos de 2.014 e 2.105;

- c) Tal entendimento foi, inclusive, convertido em Súmula, abaixo colacionada: Súmula 509, STJ - "É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda";
- d) Assim, pode-se afirmar que o atual posicionamento do STJ permite que o contribuinte aproveite créditos de ICMS até mesmo decorrentes de documentação posteriormente declarada inidônea, desde que presentes dois requisitos, quais sejam, (i) a boa-fé (ii) a veracidade da compra e venda. Ademais, note que estes requisitos estão diretamente ligados, uma vez que demonstrada a veracidade da operação, restará comprovada a boa-fé do contribuinte;
- e) Ora, se o contribuinte vendedor emitiu as notas fiscais a que está obrigado e com observância de todos os requisitos exigidos pela legislação pertinente, emitidas foram entregues normalmente aos destinatários, podemos afirmar que foram cumpridos os deveres instrumentais a que se submetem, em matéria de emissão de notas fiscais;
- f) Da falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios afirma que durante o procedimento fiscal o contribuinte alertou o fiscal de que esta situação não se configurava, pois embora existindo no sistema eletrônico gerenciado pelo Fisco (SINTEGRA/ATOMO ou outro equivalente), tais notas fiscais não foram escrituradas justamente porque não aconteceu a operação de compra e venda, isto é, inexistiu a circulação das mercadorias de todos estes supostos fornecedores;
- g) Em caso similar ao presente recurso (no qual se constatou a existência de Protocolo de Intenção, importar matéria-prima e pagar na operação subsequente) o Conselho pacificou entendimento, de modo unânime, que o DIFERIMENTO vai até efetivação da operação de venda mercadorias que foram objeto de importação, superando a exigência isolada da disposição prevista no art. 10º, VII, par. 6º, do RICMS, conforme evidenciam as conclusões postas acórdão 071/2011 do COREF/PB;
- h) No caso em análise, não houve e nem haverá repercussão tributária negativa nenhuma (ausência de recolhimento ou em nem recolhimento menor) para o Fisco Estadual, uma vez que todo o imposto devido-diferido referente a matéria-prima (pluma de algodão) importada já fora 100% paga por ocasião da operação subsequente (venda) realizada pelo contribuinte, que se deu ANTES do 15º dia útil subsequente ao segundo mês após o desembaraço;
- i) Sobre o caso de diferimento para insumos, o recorrente, ao contrário do que alega o acórdão, não figura como consumidor final, por ser uma pessoa jurídica que tem perfil de existência contrária ao consumo, mas é substancialmente transformador de bens (tem por atividade principal a industrialização);
- j) Para a acusação de pagamento extra caixa aduz que a ausência de pagamento para aqueles vendedores tem diversos motivos tais como

desistência do negócio, atraso entrega e posterior cancelamento do pagamento, erros de cobrança por parte do vendedor, não prestação de serviços, etc;

k) O fato do fiscal informar que não existem duplicatas protestadas já significa um indicativo forte da ocorrência de não pagamento indevido pelo contribuinte. De qualquer modo, pagar ou deixar de pagar por determinada cobrança relacionada com compra de mercadorias ou serviços não causou ou causará a mínima repercussão financeira no pagamento do ICMS;

l) Se a operação não foi concluída ou se o contribuinte não se creditou do ICMS destacados em tais documentos fiscais, é correto afirmar que inexistente hipótese de incidência tributária ou ausência completa de fato gerador válido para se cobrar e dimensionar o tributo em cobrança.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fls. 181), foram os autos conclusos (fls. 179) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, sendo distribuído ao julgador fiscal Lindemberg Roberto de Lima, o qual julgou o auto de infração parcialmente procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

CRÉDITO INEXISTENTE. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. RECEITA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ICMS IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. PAGAMENTO EXTRA CAIXA. ILÍCITOS FISCAIS COMPROVADOS. MULTA RECIDIVA. AFASTAMENTO.

- Constatada a tipificação do fato infrigente danoso ao erário estadual, decorrente da utilização de crédito fiscal inexistente em operações de entrada de mercadorias, sem amparo documental.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- A existência de diferimento do pagamento do ICMS-Importação atribui ao sujeito passivo a obrigação de recolhimento do valor do imposto, quando ocorrido o momento final previsto para o diferimento, independentemente de qualquer circunstância superveniente, ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou contemple tratamento tributário diferenciado.

- Desembolsos sem a correspondente contabilização no caixa, caracterizam pagamento extra caixa, ensejando a presunção “*juris tantum*” de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. O contribuinte não apresentou provas capazes de elidir a acusação inserta na inicial.

- *In casu*, afastamento da multa recidiva, pois o marco inicial da caracterização de infração reincidente se deu por ocasião da data da inscrição em dívida ativa e da decisão definitiva referente aos processos anteriores, pois os fatos geradores ocorreram antes destes marcos legais.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE



Após os ajustes, o crédito tributário restou constituído no montante de 1.973.246,27 (hum milhão, novecentos e setenta e três mil, duzentos e quarenta e seis reais e vinte e sete centavos), sendo R\$ 1.030.885,61 de ICMS e R\$ 942.360,66 de multa por infração.

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular via aviso de recebimento - AR em 25/07/2019 (fls. 204), a empresa autuada ingressou com Recurso Voluntário tempestivo, fls. 206 a 223, protocolado em 26/08/2019, fls. 205, ocasião em que traz em sua quase totalidade, as mesmas arguições apresentadas por ocasião da impugnação perante a instância prima, senão vejamos:

**a)** com relação a infração 0064 (crédito inexistente), assevera que a fiscalização não pode glosar créditos de Icms derivados de normal e regular aquisição de mercadorias. Que juntou aos todos os documentos idôneos aptos a justificar a tomadas de créditos do Icms. Cita a existência da Súmula 509 do STJ - "É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda"

**b)** Ainda com relação a infração 0064, afirma que o atual posicionamento do STJ permite que o contribuinte aproveite créditos de ICMS até mesmo decorrentes de documentação posteriormente declarada inidônea, desde que presentes dois requisitos, quais sejam, (i) a boa-fé (ii) a veracidade da compra e venda. Ademais, note que estes requisitos estão diretamente ligados, uma vez que demonstrada a veracidade da operação, restará comprovada a boa-fé do contribuinte. Por fim, arremata que se o contribuinte vendedor emitiu as notas fiscais a que está obrigado e com observância de todos os requisitos exigidos pela legislação pertinente, emitidas foram entregues normalmente aos destinatários, podemos afirmar que foram cumpridos os deveres instrumentais a que se submetem, em matéria de emissão de notas fiscais;

**c)** no tocante a infração 0009 (falta de lançamento de n.f. de aquisição nos livros próprios), reafirma que durante o procedimento fiscal o contribuinte alertou o fiscal de que esta situação não se configurava, pois embora existindo no sistema eletrônico gerenciado pelo Fisco (SINTEGRA/ATOMO ou outro equivalente), tais notas fiscais não foram escrituradas justamente porque não aconteceu a operação de compra e venda, isto é, inexistiu a circulação das mercadorias de todos estes supostos fornecedores;

**d)** no que concerne a infração 0324 (falta de recolhimento do Icms Importação), a defesa reconhece que a redação atual do art. 10, VII, do RICMS/PB continua a manter o diferimento para matérias-primas, produtos intermediários e demais insumos, mas condicionado ao pagamento do Icms Importação até o dia 15 do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, contudo defende que exigir o recolhimento do imposto, é admitir que não há nenhum incentivo;

e) continuando sua defesa ainda com relação a infração 0324, alega que em caso similar ao presente recurso (no qual se constatou a existência de Protocolo de Intenção, importar matéria-prima e pagar na operação subsequente) o Conselho pacificou entendimento, de modo unânime, que o DIFERIMENTO vai até efetivação da operação de venda mercadorias que foram objeto de importação, superando a exigência isolada da disposição prevista no art. 10º, VII, par. 6º, do RICMS, conforme evidenciam as conclusões postas acórdão 071/2011 do COREF/PB. Por fim, arremata que exigir o recolhimento do Icms Importação, corresponde a uma configuração clara e manifesta do *bis in idem*, na medida em que o imposto devido (no momento da lavratura do auto) já foi totalmente pago por ocasião das operações subsequentes (vendas de fio de algodão).

f) Por fim, no que tange a infração 0558 (pagamento extracaixa), aduz que a ausência de pagamento para aqueles vendedores tem diversos motivos tais como desistência do negócio, atraso entrega e posterior cancelamento do pagamento, erros de cobrança por parte do vendedor, não prestação de serviços, etc. Que o fato do fiscal informar que não existem duplicatas protestadas já significa um indicativo forte da ocorrência de não pagamento indevido pelo contribuinte. De qualquer modo, pagar ou deixar de pagar por determinada cobrança relacionada com compra de mercadorias ou serviços não causou ou causará a mínima repercussão financeira no pagamento do ICMS.

Considerando os argumentos apresentados, a autuada requer:

- que se julgue procedente o presente recurso voluntário, para decretar a ilegalidade e invalidade do teratológico Auto de Infração lançado em face do contribuinte, como medida de correta distribuição de justiça.

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 as seguintes denúncias: *i*) crédito inexistente, *ii*) omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectada através da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, *iii*) falta de recolhimento do Icms Importação e *iv*) pagamento extracaixa, sendo verificadas nos exercícios de 2014 e 2015 para todas as acusações e formalizadas contra a empresa NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL, já previamente qualificada nos autos.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Antes de qualquer análise do mérito das infrações contidas no libelo acusatório, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Após criteriosa análise do libelo acusatório, verifico, de início, que a peça basilar, **à exceção da acusação de pagamento extracaixa**, conforme será demonstrado adiante, preenche os pressupostos de validade, estabelecidos no art. 142 do CTN, estando preenchidos todos os requisitos necessários à sua lavratura e determinada a natureza da infração e a pessoa do infrator, nos termos previstos na Lei nº 10.094/2013 e legislação de regência.

Não observo, ainda, qualquer cerceamento no direito de defesa do contribuinte autuado, haja vista que compareceu aos autos ao longo do trâmite processual, tendo apresentando impugnação e recurso voluntário, diante do que, passo à análise do mérito da demanda que, para melhor compreensão será individualizada por infração.

## - Do Mérito

### Acusação 01: Crédito Inexistente

A matéria em questão é de fácil deslinde, de fato se constatou a ocorrência de lançamento de créditos de ICMS em operação não comprovada nos meses de abril, maio, junho, julho, agosto e outubro do ano de 2014 e nos meses de março, abril, maio, junho, julho, agosto e setembro do ano de 2015, conforme se observa no demonstrativo anexo às folhas 13 a 16 dos autos.

Assim, é de conhecimento amplo que o direito de utilização de créditos fiscais para compensação de débitos do ICMS, decorre da sistemática estabelecida em nossa legislação tributária, com previsão legal prevista nos artigos 72 e 73 do RICMS/PB, e está condicionado a comprovação documental de sua existência, consoante se extrai do artigo 77 do 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.)

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;

Compulsando o caderno processual, verificamos que em todos os períodos em questão, existem créditos fiscais apropriados por meio de ajustes (fls. 98 a 118), o que demanda o esclarecimento dos documentos que embasaram a escrituração destes na EFD. Dessa forma, realizados ajustes de créditos fiscais, deve o contribuinte comprovar documentalmente a origem dos mesmos.

A simples afirmação de que procedeu corretamente não é suficiente para elidir a acusação, porque a homologação da declaração EFD depende da possibilidade de esclarecimento sobre os fatos nela escriturados.

Ademais, conforme bem pontuou o diligente julgador singular, “o contribuinte não comprovou a existência dos documentos fiscais objeto do crédito fiscal escriturado, arguindo subsunção dos fatos à Súmula 509 do STJ, sob o fundamento de que a Fiscalização tivesse glosado créditos fiscais de notas fiscais indicadas nestes autos.”

Conforme bem observado pela instância prima, esses autos não tratam propriamente de glosa de créditos fiscais de notas fiscais consideradas posteriormente inidôneas pela fiscalização estadual, pois o que se questiona é a origem de créditos fiscais escriturados pelo contribuinte créditos fiscais do FAIN, código de ajuste PB 020005.

Está demonstrada na Análise da Conta Gráfica do ICMS (fls. 15 e 16), que o contribuinte apropriou como créditos fiscais do FAIN, código de ajuste PB 020005, a soma do crédito presumido do FAIN com outros créditos. Esta última parcela, objeto de glosa pela Fiscalização.

Continuando a análise do caderno processual, verificamos que o crédito tributário glosado e tido por inexistente, deu-se em virtude do contribuinte ter se creditado do Icms destacado nos documentos fiscais cujos destinatários são as empresas Construtora Civil Industrial Ltda, CNPJ 12.669.180/0001-88 e à PROELT Engenharia Ltda, CNPJ 76.851.187/0001-07, ambas prestadoras de serviços de engenharia e construção civil à atuada, daí serem os créditos inexistentes.

Sobre a questão, este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais já se manifestou em ocasião semelhante a que ora nos apresenta para julgamento, a exemplo do Acórdão nº 084/2017, cuja ementa transcrevo a seguir:

CREDITOS INEXISTENTES. APROPRIAÇÃO SEM AMPARO DOCUMENTAL. CRÉDITOS INDEVIDOS. DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. INSCRIÇÃO ESTADUAL CANCELADA. REDUÇÃO DA PENALIDADE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Configuram créditos inexistentes aqueles constituídos sem amparo documental e em desacordo com a legislação do ICMS.

A utilização do crédito fiscal deve estar condicionada à idoneidade documental, sob pena de ser considerada indevida. “In casu”, o sujeito passivo se locupletou de créditos fiscais provenientes de documentos emitidos por contribuinte em situação

irregular, por se encontrar com sua inscrição estadual cancelada, motivando a repercussão tributária pela falta de recolhimento do ICMS na apuração fiscal.

Redução da penalidade procedida na sentença singular por força da alteração da Lei nº 6.379/96, advinda da Lei nº 10.008/2013

Neste sentido, acertada foi a decisão firmada pelo julgador monocrático pela exigibilidade da denúncia, a qual nos acostamos.

#### Acusação 02: Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, verificada nos exercícios de 2014 e 2015, referentes as compras de mercadorias sem o correspondente registro das notas fiscais nos livros próprios, conforme demonstrativos e danfes colacionados às folhas 23 a 69 dos autos.

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

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

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

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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;

E aqui se faça uma correção a respeito da confusão conceitual feita pela recorrente a respeito da acusação que lhe está sendo imputada. O que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas em si o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujo resultado das operações serviu de esteio para o pagamento das aquisições cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Neste ponto, merece esclarecermos que, tratando-se de presunção de omissão de saídas pretéritas, a alíquota a ser aplicada é a interna, ou seja, 17% (dezesete por cento).

O importante neste caso em questão, por se tratar de acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, é saber se a defesa juntou ao feito à comprovação material capaz de ilidir a pretensão inicial do fisco, pois, sem estas provas, fica prevalecendo à ação fiscal, nos termos precisos dos artigos 56 da Lei nº 10.094/13.

Perscrutando o caderno processual, observarmos que o arcabouço probatório trazido à baila pela fiscalização (fls. 23 a 69) é bastante consistente para caracterizar o ilícito tributário. Por outro lado, a Autuada em seu recurso alega que:

- as notas fiscais não foram escrituradas justamente porque não aconteceu a operação de compra e venda, isto é, inexistiu a circulação das mercadorias de todos estes supostos fornecedores.

Pois bem, embora a alegações trazidas em seu recurso, já tenham sido devidamente enfrentadas na decisão monocrática, reforço os fundamentos de sua sentença, esclarecendo que a nota fiscal eletrônica é documento dotado de validade jurídica, probante da ocorrência das operações mercantis. A existência destas destinadas ao sujeito passivo, sem registros em sua escrituração fiscal, transmite-lhe o ônus de provar o fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito constituído. A simples negativa de não haver adquirido as

mercadorias acobertadas pelas notas fiscais denunciadas, sem provas que a sustente, não tem o condão de ilidir a acusação em tela.

Assim, não merece acolhimento a sua alegação de que não ocorreu a operação de compra e venda, uma vez que não há prova nos autos acerca de tal fato. Além do quê, conforme o parágrafo único do artigo 56 da Lei nº 10.094/13 (Lei do PAT), o ônus da prova compete a quem esta aproveita.

Ademais, importante ressaltar o teor da Súmula nº 02 desta Corte Administrativa, ratificada pela Portaria nº 311/2019/SEFAZ, de 18 de Novembro de 2019:

*SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - Constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.*

Neste diapasão, ausentes elementos probatórios que afastem a materialidade apresentada pela fiscalização, ratifico os termos da decisão monocrática que julgou procedente a acusação em tela.

#### Acusação 03: Falta de Recolhimento do Icms Importação

Como é cediço, decorre de previsão constitucional (art. 155, §2º, IX, “a”) que o imposto estadual ICMS é devido nas importações, quaisquer que sejam os importadores ou as finalidades das mercadorias ou bens importados.

A regulamentação estadual disciplina que ocorre o fato gerador do ICMS Importação no momento do desembarço aduaneiro, devendo as mercadorias ou bens apenas serem entregues pela autoridade aduaneira mediante a prévia exibição do pagamento daquele tributo e/ou da Guia de Liberação de Mercadoria Estrangeira sem Pagamento do Imposto - GLME.

Adentrando o mérito da denúncia contida na exordial, verificamos que a irregularidade constatada pelo fiscal autuante, segundo consta na nota explicativa do Auto de Infração, teria ocorrido em razão de o contribuinte haver deixado de recolher o ICMS Importação referente as notas fiscais nº 20928, 21240, 22032, 22279, 23230, 23994, 24098, 25150, 25177, 25935, 26008, 26517, 26904, 26978 e 28654.

Ao não identificar o recolhimento do ICMS relativo à operação de importação acobertada pelos documentos fiscais relacionados acima, a fiscalização lavrou a peça acusatória, indicando, como infringidos pelo contribuinte, os artigos 2º, II; 3º, IX e 14, V, todos do RICMS/PB, transcritos na sequência:

**Art. 2º** O imposto incide sobre:

(...)

II - prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

(...)

§ 1º O imposto incide também:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade (Lei nº 7.334/03);

(...)

**Art. 3º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

IX – do desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior (Lei nº 7.334/03);

(...)

**Art. 14.** A base de cálculo do imposto é:

(...)

V - na hipótese do inciso IX do art. 3º, a soma das seguintes parcelas:

a) o valor da mercadoria ou bem constante dos documentos de importação, observado o disposto no art. 15;

b) Imposto de Importação;

c) Imposto sobre Produtos Industrializados;

d) Imposto sobre Operações de Câmbio;

e) quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras (Lei nº 7.334/03);

(...)

A penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

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

*Nova redação dada ao “caput” do inciso II do art. 82 pelo inciso X do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13*

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Nesta acusação, a defesa comparece aos autos trazendo as seguintes alegações em seu socorro:

- inicia reconhecendo que a redação atual do art. 10, VII, do RICMS/PB continua a manter o diferimento para matérias-primas, produtos intermediários e demais insumos, mas condicionado ao pagamento do Icms Importação até o dia 15 do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, contudo defende que exigir o recolhimento do imposto, é admitir que não há nenhum incentivo;

- cita que em caso similar ao presente recurso (no qual se constatou a existência de Protocolo de Intenção, importar matéria-prima e pagar na operação subsequente) o Conselho pacificou entendimento, de modo unânime, que o DIFERIMENTO vai até efetivação da operação de venda mercadorias que foram objeto de importação, superando a exigência isolada da disposição prevista no art. 10º, VII, par. 6º, do RICMS, conforme evidenciam as conclusões postas acórdão 071/2011 do COREF/PB. Por fim, arremata que exigir o recolhimento do Icms Importação, corresponde a uma configuração clara e manifesta do *bis in idem*, na medida em que o imposto



devido (no momento da lavratura do auto) já foi totalmente pago por ocasião das operações subsequentes (vendas de fio de algodão).

Perscrutando o caderno processual, verificamos que a atuada é detentora de Regime Especial (TARE) de nº 2016.000265, assinado em 10/10/2017, com efeitos retroativos a 16/12/1999, determinando sua Cláusula Segunda que o ICMS Importação devido nas aquisições de matérias-primas do exterior será diferido até a operação subsequente, na forma do RICMS/PB, de acordo com o dispositivo abaixo transcrito:

**CLÁUSULA SEGUNDA – Na importação de matérias primas e insumos será assegurado à Empresa o diferimento do ICMS**, por ocasião da nacionalização do produto importado pelo Porto de Cabedelo, ou por outro porto, desde que transportado, através de Declaração de Trânsito Aduaneiro (D.T.A.) até o Porto de Cabedelo, **até a operação subsequente, na forma do Regulamento do ICMS - RICMS-PB.**

Parágrafo único – O benefício de que trata o caput desta cláusula somente se aplica às importações de matérias primas e insumos que se destinem a serem aplicados diretamente no processo produtivo industrial da Empresa. (grifos nossos)

O Termo de Acordo celebrado entre o contribuinte e a Secretaria de Estado da Fazenda, não dispensa o recolhimento do imposto diferido nas aquisições de matérias primas do exterior, apenas e tão-somente, posterga o momento do pagamento do imposto devido estabelecido no §6º do artigo 10 do RICMS/PB para a operação subsequente.

Para o correto deslinde da lide, vejamos o disposto no RICMS/PB acerca do instituto do diferimento.

**Art. 9º** Dar-se-á o diferimento, quando o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

(...)

**§ 2º** **Ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido**, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar, ressalvada as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11 e 12 do art. 10. (RICMS/PB – grifos nossos)

(...)

**Art. 10.** O pagamento do imposto será diferido:

(...)

Nova redação dada ao inciso VII do art. 10 pelo art. 1º do Decreto nº 25.909/05 (DOE de 19.05.05).

VII - na importação do exterior do País de matérias-primas e insumos, destinados à industrialização, adquiridas diretamente por empresa industrial, observado o disposto no § 6º;

Nova redação dada ao inciso VII do “caput” do art. 10 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.536/17 – DOE de 03.08.17.

VII - na importação do exterior do País de matérias-primas e insumos, destinados à industrialização, adquiridas diretamente por empresa industrial, observado o disposto no § 18 deste artigo;

Por seu turno, o então vigente §6º do art. 10 do RICMS/PB, assim dispunha:

Revogado o § 6º do art. 10 pela alínea “a” do inciso III do art. 1º do Decreto nº 37.536/17 – DOE de 03.08.17.

§ 6º Na hipótese do inciso VII deste artigo, o recolhimento do imposto diferido deverá ser efetuado integralmente em Documento de Arrecadação Estadual – DAR, individualmente, até o dia 15 do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, observado o disposto no § 2º do artigo anterior.  
(...)

Pois bem, é de se notar que a Cláusula Segunda do TARE nº 2016.000265, previamente citada, é de clareza solar ao diferir, adiar, postergar o recolhimento do ICMS Importação para operação subsequente, no caso, tratando-se de empresa industrial, é razoável admitir que a operação subsequente seria a saída do produto acabado, resultante da industrialização.

Diante disso, entendo que o normativo modificou o prazo para pagamento do imposto ora reclamado, o qual antes da vigência deste TARE deveria ser recolhido até o dia 15 do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, conforme disposição regulamentar já anteriormente citada.

Posteriormente, em 3/8/2017, sobreveio a edição do Decreto nº 37.356/17, alterando a redação do pré-falado inciso VII do art. 10 do RICMS/PB, remetendo o diferimento do ICMS em referência ao §18 do dispositivo regulamentar, que impõe: “o imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização”, de acordo com a leitura dos fragmentos do RICMS/PB a seguir transcritos:

**Art. 10.** O pagamento do imposto será diferido:  
(...)

Nova redação dada ao inciso VII do art. 10 pelo art. 1º do Decreto nº 25.909/05 (DOE de 19.05.05).

VII - na importação do exterior do País de matérias-primas e insumos, destinados à industrialização, adquiridas diretamente por empresa industrial, observado o disposto no § 6º;

Nova redação dada ao inciso VII do “caput” do art. 10 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 37.536/17 – DOE de 03.08.17.

VII - na importação do exterior do País de matérias-primas e insumos, destinados à industrialização, adquiridas diretamente por empresa industrial, observado o disposto no § 18 deste artigo;

Acrescentado o § 18 ao art. 10 pela alínea “a” do inciso II do art. 1º do Decreto nº 37.536/17 – DOE de 03.08.17.

§ 18. Nas hipóteses de diferimento previstas nos incisos I, VII e X do “caput” deste artigo, o imposto diferido será considerado recolhido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização, ainda que:

I - a alíquota aplicada seja inferior à prevista para a operação anterior realizada com o diferimento;

II - a apuração do imposto devido pela saída subsequente tributada esteja sujeita à apropriação de crédito presumido, independentemente do montante deste, inclusive, na hipótese em que o crédito presumido seja aplicado cumulativamente aos demais créditos do imposto relacionados à mercadoria;

III - a operação ocorra sem débito do imposto por não incidência ou isenção.

Ou seja, até 2/8/2017, o prazo para recolhimento do ICMS diferido na forma do RICMS/PB seria até o dia 15 do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador. Posteriormente, a partir de 3/8/2017, passou a ser considerado recolhido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização. Estes são os comandos do texto regulamentar.

Ademais, o próprio RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, no §2º do art. 9º, abaixo transcrito, prevê o recolhimento do ICMS diferido no momento estipulado pela legislação de regência, independentemente de qualquer fato superveniente, tal como a celebração de regime especial como no caso dos autos:

**Art. 9º** Dar-se-á o diferimento, quando o lançamento e pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou usuário do serviço, na qualidade de sujeito passivo por substituição, vinculado à etapa posterior.

(...)

§ 2º Ocorrido o momento final previsto para o diferimento, será exigido o imposto diferido, independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final do diferimento não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar, ressalvada as hipóteses previstas nos §§ 1º, 11 e 12 do art. 10. (RICMS/PB – grifos nossos)

À luz das normas regulamentares supracitadas, é indubitoso que o RICMS/PB fixa a forma e o prazo de recolhimento do ICMS diferido até 2/8/2017, e a partir de 3/8/2017 considera recolhido o imposto diferido com a saída subsequente da mercadoria resultante da sua industrialização, por conseguinte, estas são as diretrizes que deveriam ser observadas pelo sujeito passivo, de acordo com o próprio regime especial - TARE nº 2016.000265, cuja Cláusula Segunda remete o ICMS diferido à normatização do RICMS/PB.

A meu ver, não há dúvida de que o tributo ora reclamado era devido à época dos fatos geradores. A despeito da celebração do TARE já mencionado, o ICMS diferido em comento permanece devido aos cofres estaduais, pois o TARE não dispensou o recolhimento tampouco o fez o RICMS/PB com referência aos fatos geradores ocorridos até 2/8/2017.

Com relação a alegação de há entendimento consolidado no CRF-PB (AC 071/2011), no sentido de que o recolhimento do Icms integral nas operações subseqüentes, com uma posterior cobrança do Icms Importação, poderia significar o *bis in idem*, tal alegação foi minuciosamente enfrentada pelo diligente julgador monocrático, que assim arrematou:

“No caso *sub examine*, urge mencionar que a Reclamante alega que fez o recolhimento integral do ICMS, o que incluiria o ICMS da Importação, referente aos insumos que foram autuados, porém não anexou as provas de suas alegações.

Assim, não é possível fazer um paralelo entre este processo e aquele julgado no Acórdão nº 071/2011, como alega a Impugnante. Percebe-se, assim, que a defesa apresentada não impugnou especificamente os fatos, apresentando argumento genérico e impreciso, assumindo, dessa forma, o

ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsis litteris*:"

Neste sentido, insisto em dizer que o TARE, na sua Cláusula Segunda, assegura o diferimento do ICMS na importação de matérias primas, porém na forma prescrita no RICMS/PB, de acordo com o texto do regime especial em tela: "*Na importação de matérias primas e insumos será assegurado à Empresa o diferimento do ICMS até a operação subsequente, na forma do RICMS-PB.*"

Desse modo, sendo os fatos geradores objeto do auto de infração em questão anteriores a 2/8/2017, entendo ser exigível o ICMS Importação diferido.

De mais a mais, por ocasião do julgamento recente de questão de idêntica natureza tendo a recorrida como autuada, este Conselho de Recursos Fiscais exarou o Acórdão nº 46/2020, da lavra da eminente Cons<sup>a</sup> Thaís Guimarães Teixeira Fonseca, que assim decidiu a questão cuja ementa transcrevo:

ICMS IMPORTAÇÃO. DIFERIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. REGIME ESPECIAL - TARE. ACUSAÇÃO NÃO ELIDIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.

O diferimento do ICMS Importação apenas posterga o momento de recolhimento do tributo, não o dispensa, tampouco o faz o TARE celebrado entre as partes. Este, ao revés, remete o disciplinamento da matéria ao RICMS/PB, que estabelece o recolhimento independentemente de qualquer circunstância superveniente e ainda que a operação final não esteja sujeita ao pagamento do imposto ou, por qualquer evento, essa operação tenha ficado impossibilitada de se efetivar.

O Decreto nº 37.536/17, além de não abranger o fato gerador dos autos, vez que publicado posteriormente, também não se aplica ao caso, notadamente porque o seu §18 do art. 10 do RICMS/PB não estabeleceu a criação de novo critério de apuração do imposto, caso em que apenas inovou ao inserir a dispensa de recolhimento do imposto diferido, prevalecendo, portanto, aplicável a lei vigente no momento da concretização do fato gerador.

Ante a falta de comprovação, por parte do sujeito passivo, de que o ICMS Importação diferido foi pago, não há razão fazer sucumbir a acusação fiscal de falta de pagamento do tributo

Por fim, quanto a multa por reincidência aplicada, que foi objeto de afastamento na primeira instância, relativamente aos exercícios de 2014, 2015 e janeiro de 2016, entendo como correta a medida adotada pelo diligente julgador singular, posto que para os fatos geradores referentes aos períodos autuados não existia a configuração de infração anterior ao mesmo dispositivo legal, pois, o registro constante do Termo de Antecedentes Fiscais indica o processo nº 1145332016-4, com inscrição do crédito tributário em dívida ativa em 17/11/2016 e o processo nº 1577802014-7, cuja decisão definitiva ocorreu em 26/03/2018, ou seja, ambos em ocasião posterior à prática da infração em julgamento.

Dessa forma, venho a ratificar a decisão *a quo* que decidiu pela parcial procedência da presente acusação, por considerar que guarda consonância com a legislação de regência e as provas contidas nos autos.

#### Acusação 04: Pagamento Extracaixa

Passando para a acusação de pagamento extracaixa, sabe-se que a denúncia pressupõe a existência de pagamentos realizados pela empresa não registrados na Conta Caixa, presumindo-se a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, nos termos do art. 646, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

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

**III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;**

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. (g.n.)

Pois bem. Após criteriosa análise dos documentos que instruíram a acusação em pauta, verifico a existência de vício de natureza formal no Auto de Infração lavrado, especialmente no que tange à descrição dos fatos.

Sem desrespeito ao trabalho da fiscalização, importa reconhecer que, apesar de identificar corretamente o sujeito passivo e a norma legal infringida, o libelo acusatório não descreveu perfeitamente a conduta infracional, vez que denunciou a ocorrência de pagamento extracaixa, quando, em verdade, os demonstrativos anexos ao auto infracional revelam a incidência do passivo fictício. Explico.

Enquanto a denúncia de pagamento extracaixa tem como base duplicatas pagas, as quais não foram lançadas na contabilidade da empresa, o passivo fictício, a sua vez, perquire sobre um saldo de duplicatas que foram lançadas na contabilidade, sendo que, todavia, tais documentos ficaram impossibilitados de serem baixados (porquanto, se assim o fosse, “estouraria” o Caixa da empresa).

Compulsando os autos, observa-se que a auditoria fiscal identificou valores sob a rubrica “fornecedores”, cujos montantes efetivamente pagos foram menores àqueles constantes como devidos nessa mencionada conta do Balanço Patrimonial, restando um saldo remanescente desprovido de comprovação. Dito isto, no meu sentir, o caso descrito se amolda à infração relativa ao passivo fictício e não ao pagamento extracaixa, como descreve a autoridade fazendária.

Assim, resta configurado o vício formal previsto no art. 17, II, da Lei nº 10.094/2013:

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

**II - à descrição dos fatos;**

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Neste sentido, peço vênha para discordar do entendimento exarado pela primeira instância, a qual se manifestou pela procedência da acusação, onde recorro ao texto normativo dos arts. 15 e 16 da Lei nº 10.094/13, que evidencia a necessidade de nulidade do procedimento fiscal, na hipótese de incorreções ou omissões que comprometam a natureza da infração, o que caracteriza a existência de **vício formal na acusação**, passível de novo procedimento fiscal, como se vê no texto normativo abaixo:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Em razão do acima exposto, reformo a decisão de primeira instância no tocante a presente acusação, por existirem razões suficientes que caracterizem a nulidade da infração em comento, dando, assim, à Fazenda Estadual o direito de fazer um novo feito fiscal, na forma regulamentar e respeitado o prazo constante no art. 173, II, do CTN, com a correta descrição dos fatos.

Com estas constatações, entendo pela parcial procedência do feito fiscal, alterando, de ofício, a decisão monocrática, restando constituído o crédito tributário nos termos que seguem:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	DATA		AUTO DE INFRAÇÃO			VALOR CANCELADO			CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	RECIDIVA - 60%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	RECIDIVA - 60%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/04/2014	30/04/2014	74.424,66	74.424,66	0	0,00	0,00	0,00	74.424,66	74.424,66	148.849,32
	01/05/2014	31/05/2014	157.696,79	157.696,79	0	0,00	0,00	0,00	157.696,79	157.696,79	315.393,58
	01/06/2014	30/06/2014	139.218,95	139.218,95	0	0,00	0,00	0,00	139.218,95	139.218,95	278.437,90
	01/07/2014	31/07/2014	50.179,81	50.179,81	0	0,00	0,00	0,00	50.179,81	50.179,81	100.359,62
	01/08/2014	31/08/2014	5.501,90	5.501,90	0	0,00	0,00	0,00	5.501,90	5.501,90	11.003,80
	01/10/2014	31/10/2014	68.352,87	68.352,87	0	0,00	0,00	0,00	68.352,87	68.352,87	136.705,74
	01/03/2015	31/03/2015	21.478,67	21.478,67	0	0,00	0,00	0,00	21.478,67	21.478,67	42.957,34
	01/04/2015	30/04/2015	68.531,74	68.531,74	0	0,00	0,00	0,00	68.531,74	68.531,74	137.063,48
	01/05/2015	31/05/2015	56.623,43	56.623,43	0	0,00	0,00	0,00	56.623,43	56.623,43	113.246,86
	01/06/2015	30/06/2015	2.238,33	2.238,33	0	0,00	0,00	0,00	2.238,33	2.238,33	4.476,66
	01/07/2015	31/07/2015	90.277,79	90.277,79	0	0,00	0,00	0,00	90.277,79	90.277,79	180.555,58
	01/08/2015	31/08/2015	56.473,02	56.473,02	0	0,00	0,00	0,00	56.473,02	56.473,02	112.946,04
01/09/2015	30/09/2015	11.075,41	11.075,41	0	0,00	0,00	0,00	11.075,41	11.075,41	22.150,82	
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO	01/06/2014	30/06/2014	2.051,90	2.051,90	0	0,00	0,00	0,00	2.051,90	2.051,90	4.103,80
	01/07/2014	31/07/2014	213,86	213,86	0	0,00	0,00	0,00	213,86	213,86	427,72
	01/08/2014	31/08/2014	3.932,83	3.932,83	0	0,00	0,00	0,00	3.932,83	3.932,83	7.865,66
	01/09/2014	30/09/2014	5.769,15	5.769,15	0	0,00	0,00	0,00	5.769,15	5.769,15	11.538,30
	01/10/2014	31/10/2014	3.966,66	3.966,66	0	0,00	0,00	0,00	3.966,66	3.966,66	7.933,32
	01/11/2014	30/11/2014	560,32	560,32	0	0,00	0,00	0,00	560,32	560,32	1.120,64
	01/12/2014	31/12/2014	96,22	96,22	0	0,00	0,00	0,00	96,22	96,22	192,44
	01/04/2015	30/04/2015	72,97	72,97	0	0,00	0,00	0,00	72,97	72,97	145,94
	01/05/2015	31/05/2015	5.975,93	5.975,93	0	0,00	0,00	0,00	5.975,93	5.975,93	11.951,86
	01/06/2015	30/06/2015	5.748,63	5.748,63	0	0,00	0,00	0,00	5.748,63	5.748,63	11.497,26
	01/07/2015	31/07/2015	62,96	62,96	0	0,00	0,00	0,00	62,96	62,96	125,92
	01/08/2015	31/08/2015	2.727,65	2.727,65	0	0,00	0,00	0,00	2.727,65	2.727,65	5.455,30
	01/09/2015	30/09/2015	1.198,50	1.198,50	0,00	0,00	0,00	0,00	1.198,50	1.198,50	2.397,00
01/10/2015	31/10/2015	1.418,58	1.418,58	0	0,00	0,00	0,00	1.418,58	1.418,58	2.837,16	
01/11/2015	30/11/2015	590,09	590,09	0	0,00	0,00	0,00	590,09	590,09	1.180,18	
01/12/2015	31/12/2015	408,25	408,25	0	0,00	0,00	0,00	408,25	408,25	816,50	
0324 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS IMPORTAÇÃO	15/04/2014	15/04/2014	16.952,57	8.476,29	5.085,77	0,00	0,00	5.085,77	16.952,57	8.476,29	25.428,86
	15/05/2014	15/05/2014	16.524,66	8.262,33	4.957,40	0,00	0,00	4.957,40	16.524,66	8.262,33	24.786,99
	15/07/2014	15/07/2014	14.746,26	7.373,13	4.423,88	0,00	0,00	4.423,88	14.746,26	7.373,13	22.119,39
	15/08/2014	15/08/2014	14.798,43	7.399,22	4.439,53	0,00	0,00	4.439,53	14.798,43	7.399,22	22.197,65
	15/11/2014	15/11/2014	18.857,46	9.428,73	5.657,24	0,00	0,00	5.657,24	18.857,46	9.428,73	28.286,19
	15/12/2014	15/12/2014	11.057,95	5.528,98	3.317,39	0,00	0,00	3.317,39	11.057,95	5.528,98	16.586,93
	15/01/2015	15/01/2015	15.850,23	7.925,12	4.755,07	0,00	0,00	4.755,07	15.850,23	7.925,12	23.775,35
	15/04/2015	15/04/2015	1.890,11	945,06	567,04	0,00	0,00	567,04	1.890,11	945,06	2.835,17
	15/06/2015	15/06/2015	24.004,06	12.002,03	7.201,22	0,00	0,00	7.201,22	24.004,06	12.002,03	36.006,09
	15/07/2015	15/07/2015	38.562,29	19.281,15	11.568,69	0,00	0,00	11.568,69	38.562,29	19.281,15	57.843,44
	15/08/2015	15/08/2015	1.410,31	705,16	423,10	0,00	0,00	423,10	1.410,31	705,16	2.115,47
	15/09/2015	15/09/2015	505,93	252,97	151,78	0,00	0,00	151,78	505,93	252,97	758,90
15/01/2016	15/01/2016	1.889,72	944,86	566,92	0,00	0,00	566,92	1.889,72	944,86	2.834,58	
0558 - PAGAMENTO	01/01/2014	31/12/2014	6.345,61	6.345,61	0	6.345,61	6.345,61	0,00	0,00	0,00	0,00
	01/01/2015	31/12/2015	10.622,15	10.622,15	0	10.622,15	10.622,15	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>VALOR TOTAL</b>			<b>1.030.885,61</b>	<b>942.360,66</b>	<b>53.115,03</b>	<b>16.967,76</b>	<b>16.967,76</b>	<b>53.115,03</b>	<b>1.013.917,85</b>	<b>925.392,90</b>	<b>1.939.310,75</b>

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para alterar, de ofício, a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001464/2018-08, lavrado em 21/08/2018, contra a empresa NORFIL S/A INDÚSTRIA TÊXTIL, inscrição estadual nº 16.119.358-7, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 1.939.310,75 (hum milhão, novecentos e trinta e nove mil, trezentos e dez reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 1.013.917,85 (hum milhão, treze mil, novecentos e dezessete reais e oitenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 72 e 73, c/c o art. 77; 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; 2º, II, 3º, IX, e 14, V, todos do RICMS/PB e R\$ 925.392,90 (novecentos e vinte e cinco mil, trezentos e noventa e dois reais e noventa centavos) de multa por infração com fundamento no art. 82, II, “e” e V, alíneas “f” e “h”, da Lei 6.379/1996.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 87.050,55 (oitenta e sete mil, cinqüenta reais e cinqüenta e cinco centavos), sendo R\$ 16.967,76 (dezesesseis mil, novecentos e sessenta e sete reais e setenta e seis centavos) de ICMS, R\$ 16.967,76 (dezesesseis mil, novecentos e sessenta e sete reais e setenta e seis centavos) de multa por infração e R\$ 53.115,03 (cinqüenta e três mil, cento e quinze reais e três centavos) de multa por reincidência, pelos fundamentos acima expostos.

Por fim, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, no tocante a acusação de “pagamento extracaixa”, em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 19 de outubro de 2021.

**Leonardo do Egito Pessoa**  
**Conselheiro Relator**



