



PROCESSO Nº 1131872022-2 - e-processo nº 2022.000166234-6

ACÓRDÃO Nº 330/2024

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: FICAMP S/A INDUSTRIA TEXTIL

2ª Recorrente: FICAMP S/A INDUSTRIA TEXTIL

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuantes: ANTONIO ANDRADE LIMA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. CRÉDITO INEXISTENTE. ICMS. GLOSA DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO FAIN. INFRAÇÃO CONFIGURADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE. CONCORRÊNCIA PARCIAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO DOS PRODUTOS ACABADOS. INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. CONCORRÊNCIA. DENÚNCIA IMPROCEDENTE. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Nulidade rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontram disponibilizadas nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- A regular apropriação de créditos fiscais exige a previsão legal e a base documental idônea. No caso do crédito presumido decorrente do Termo de Acordo nº 2018.000076 (FAIN/ICMS)



era necessário para sua regular apropriação o cumprimento das condições impostas no pacto ao sujeito passivo nas Cláusulas Primeira e Quinta do termo. Comprovado no auto de infração o descumprimento do TARE, é devida a cobrança do ICMS resultante da reconstituição da conta-corrente do ICMS, com a glosa dos créditos sem amparo documental.

- A responsabilidade pelo pagamento do ICMS, nas hipóteses de contratação de serviço de transporte de carga iniciada neste Estado, quando efetuada por transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da federação e não inscrita no CCICMS/PB, recai sobre o contratante tomador do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

- A identificação de diferença tributável apurada por meio de levantamento do resultado industrial conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto devido, em observância ao que estabelecem os artigos 645 e 646, ambos do RICMS/PB. In casu, ao se confrontar as operações por CFOP na EFD, evidencia-se um erro de cálculo na planilha de apuração do Resultado Industrial, o que fez sucumbir a acusação do exercício de 2020, visto não se confirmar saídas de mercadorias abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

- Excluído o crédito tributário do exercício de 2019 consistente na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, constatada mediante falta do seu lançamento de notas fiscais nos livros próprios e de passivo fictício, em face da concorrência que se caracterizou com a infração de omissão de saídas de produtos tributáveis identificada no procedimento de Apuração do Resultado Industrial, que têm por base o mesmo exercício. Mantida a delação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, constatada mediante falta do seu lançamento de notas fiscais nos livros próprios do exercício de 2020, devido não se confirmar o bis in idem para os fatos geradores ocorridos nesse exercício.

- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” e “h” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do Relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do recurso de ofício e provimento



parcial do recurso voluntário, para alterar a decisão singular, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001725/2022-76, lavrado em 20/5/2022, contra a empresa **FICAMP S/A INDUSTRIA TEXTIL**, inscrição estadual nº 16.081.221-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 3.657.312,65 (três milhões, seiscentos e cinquenta e sete mil, trezentos e doze reais e sessenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 2.100.734,86 (dois milhões, cem mil, setecentos e trinta e quatro reais e oitenta e seis centavos) de ICMS e R\$ 1.556.577,79 (um milhão, quinhentos e cinquenta e seis mil, quinhentos e setenta e sete reais e setenta e nove centavos) de multa por infração, por infringência aos artigos e cominação das penalidades previstas nos dispositivos transcritos abaixo.

Descrição da infração	Infração Cometida - Dispositivos	Penalidade Proposta-Dispositivos
0064 - CREDITO INEXISTENTE	Art. 72 e, Art. 73, c/c o Art. 77, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n.18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS	Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, do RICMS/PB aprovado pelo Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	Art. 41, IV; art. 391, IV e art. 541, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.
0014 - OMISSAO DE SAIDAS DE PRODUTOS TRIBUTAVEIS	Arts. 158, I, e 160,I, c/c Art. 646, parágrafo único, e Art. 645, §§1º e 2º; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n 6.379/96
0555 - PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES PAGAS E NAO CONTABILIZADAS)	Arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 1.310.328,43 (um milhão, trezentos e dez mil, trezentos e vinte e oito reais e quarenta e três centavos)**, sendo R\$ 402.059,06 (quatrocentos e dois mil e cinquenta e nove reais e seis centavos) de ICMS e R\$ 908.269,37 (novecentos e oito mil, duzentos e sessenta e nove reais e trinta e sete centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 25 de junho de 2024.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E HEITOR COLLETT.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1131872022-2 - e-processo nº 2022.000166234-6

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: FICAMP S/A INDUSTRIA TEXTIL

2ª Recorrente: FICAMP S/A INDUSTRIA TEXTIL

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuantes: ANTONIO ANDRADE LIMA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA. REJEITADA. CRÉDITO INEXISTENTE. ICMS. GLOSA DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO FAIN. INFRAÇÃO CONFIGURADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE. CONCORRÊNCIA PARCIAL. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO DOS PRODUTOS ACABADOS. INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. CONCORRÊNCIA. DENÚNCIA IMPROCEDENTE. PENALIDADE. REDUÇÃO. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Nulidade rejeitada em função de estarem presentes todos os elementos essenciais à validade jurídica da peça acusatória, bem como se encontram disponibilizadas nos autos a documentação instrutória que serviu de esteio para a acusação em epígrafe, garantindo ao sujeito passivo as condições necessárias ao exercício de seu direito a ampla defesa e ao contraditório.

- A regular apropriação de créditos fiscais exige a previsão legal e a base documental idônea. No caso do crédito presumido



decorrente do Termo de Acordo nº 2018.000076 (FAIN/ICMS) era necessário para sua regular apropriação o cumprimento das condições impostas no pacto ao sujeito passivo nas Cláusulas Primeira e Quinta do termo. Comprovado no auto de infração o descumprimento do TARE, é devida a cobrança do ICMS resultante da reconstituição da conta-corrente do ICMS, com a glosa dos créditos sem amparo documental.

- A responsabilidade pelo pagamento do ICMS, nas hipóteses de contratação de serviço de transporte de carga iniciada neste Estado, quando efetuada por transportador autônomo ou empresa transportadora de outra unidade da federação e não inscrita no CCICMS/PB, recai sobre o contratante tomador do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição tributária.

- A identificação de diferença tributável apurada por meio de levantamento do resultado industrial conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto devido, em observância ao que estabelecem os artigos 645 e 646, ambos do RICMS/PB. In casu, ao se confrontar as operações por CFOP na EFD, evidencia-se um erro de cálculo na planilha de apuração do Resultado Industrial, o que fez sucumbir a acusação do exercício de 2020, visto não se confirmar saídas de mercadorias abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

- Excluído o crédito tributário do exercício de 2019 consistente na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, constatada mediante falta do seu lançamento de notas fiscais nos livros próprios e de passivo fictício, em face da concorrência que se caracterizou com a infração de omissão de saídas de produtos tributáveis identificada no procedimento de Apuração do Resultado Industrial, que têm por base o mesmo exercício. Mantida a delação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, constatada mediante falta do seu lançamento de notas fiscais nos livros próprios do exercício de 2020, devido não se confirmar o bis in idem para os fatos geradores ocorridos nesse exercício.

- Redução da penalidade aplicada com fulcro no art. 82, V, “f” e “h” da Lei 6.379/96, por aplicação do princípio da Retroatividade Benigna aos fatos geradores pendentes de julgamento, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional - CTN.

## RELATÓRIO

Trata-se de recursos voluntário e de ofício, interpostos nos termos dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº



93300008.09.00001725/2022-76, lavrado em 20/5/2022, contra a empresa **FICAMP S/A INDUSTRIA TEXTIL**, inscrição estadual nº 16.081.221-6.

Na referida peça acusatória constam as seguintes infrações:

0064- CRÉDITO INEXISTENTE >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS sem amparo documental.

Nota Explicativa: A EMPRESA CONTRIBUINTE É BENEFICIÁRIA DO TERMO DE ACORDO 2018.000076, CELEBRADO EM 27.09.2018 - FOI VERIFICADA A FALTA DE CUMPRIMENTO DE CLÁUSULAS DESSE AJUSTE, CONFORME DETALHADO NA "INFORMAÇÃO FISCAL" QUE INTEGRA O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO (PAT) - O QUE DESCARACTERIZOU O USO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE 74,25 POR CENTO - HAVENDO, POR CONSEQUÊNCIA, SIDO RECONSTITUÍDA A CONTA CORRENTE DO ICMS, MEDIANTE A GLOSA DESSES VALORES.

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa: CONSTATADA A FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO, NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) DA FIRMA CONTRIBUINTE, RESULTANDO NA COBRANÇA DO ICMS ORA INFORMADO, AFORA MULTA POR INFRAÇÃO. Dispositivos: Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro Art. 646, do RICMS/PB. Penalidade: Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96.

0583 - ICMS SOBRE O FRETE >> O autuado acima qualificado esta sendo acusado de suprimir o recolhimento do ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte de mercadorias.

Nota Explicativa: CONFORME PLANILHA INTEGRANTE DO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO, A EMPRESA AUTUADA DEIXOU DE RECOLHER O ICMS-FRETE DE SUA RESPONSABILIDADE, INCIDENTE SOBRE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS.



0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de produtos tributáveis, detectado mediante constatação de saídas de mercadorias ou transferências abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

Nota Explicativa: FOI CONSTATADO QUE A EMPRESA AUDITADA REGISTROU CUSTO DE PRODUÇÃO ACIMA DO FATURAMENTO DECLARADO, DURANTE O FISCALIZADO, IMPORTADNDO, ASSIM, NA COBRANÇA DO ICMS ORA INFORMADO - AFORA ACRÉSCIMOS LEGAIS

0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS) >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter efetuado pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

Nota Explicativa: FOI CONSTATADA DIVERGÊNCIA ENTRE OS SALDOS DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) E O SALDO MOSTRADO MP BAÇANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM 31.12.2019, NO IMPORTE DE R\$ 22.000,00 (DIFERENÇA TRIBUTÁVEL) - ICMS A RECOLHER DE R\$ 3.960,00.

Com supedâneo nos fatos acima, a Representante Fazendária lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 4.967.641,08 (quatro milhões novecentos e sessenta e sete mil seiscentos e quarenta e um reais e oito centavos)**, sendo R\$ 2.502.793,92 (dois milhões quinhentos e dois mil setecentos e noventa e três reais e noventa e dois centavos) de ICMS e R\$ 2.464.847,16 (dois milhões quatrocentos e sessenta e quatro mil oitocentos e quarenta e sete reais e dezesseis centavos) de multa por infração, por infringência aos artigos e cominação das penalidades previstas nos dispositivos transcritos abaixo.

Descrição da infração	Infração Cometida - Dispositivos	Penalidade Proposta-Dispositivos
0064 - CREDITO INEXISTENTE	Art. 72 e, Art. 73, c/c o Art. 77, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n.18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS	Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, do RICMS/PB aprovado pelo Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n.6.379/96
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	Art. 41, IV; art. 391, IV e art. 541, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.
0014 - OMISSAO DE SAIDAS DE PRODUTOS TRIBUTAVEIS	Arts. 158, I, e 160,I, c/c Art. 646, parágrafo único, e Art. 645, §§1º e 2º; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n 6.379/96





0555 - PASSIVO FICTICIO  
(OBRIGACOES PAGAS E NAO  
CONTABILIZADAS)

Arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, II, todos do  
RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Art. 82, V, "f" da Lei  
nº 6.379/96.

Instruem a peça acusatória os documentos das fls. 6/52.

Regularmente cientificada do auto de infração, por meio do (DT-e), em 07 de junho de 2022 (fl. 54), o acusado interpôs petição reclamatória (fls. 55/90) em 06 de julho de 2022 (fls. 189-192), por meio da qual impugna todas as acusações.

Com a informação de Termo de Conclusão, fls. 193, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Recursos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, recorrendo de ofício da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13, em decisão monocrática nas fls. 196/221, nos termos da seguinte ementa:

*CRÉDITO INEXISTENTE. ICMS. CANCELAMENTO DE CRÉDITOS PRESUMIDOS DO FAIN. INFRAÇÃO CONFIGURADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE. ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO. DENÚNCIA CONFIGURADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SAÍDAS DE MERCADORIAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO DOS PRODUTOS ACABADOS. ACUSAÇÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO. OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS. DENÚNCIA CONFIGURADA.*

*- O crédito presumido utilizado pelo contribuinte, somente pode ser usufruído caso se respeite o Termo de Acordo firmado. In casu, a autoridade fazendária identificou a falta de cumprimento de determinadas cláusulas do Termo de Acordo nº 2018.000076 (FAIN/ICMS), resultando na reconstituição da conta corrente do ICMS, com o cancelamento dos créditos utilizados indevidamente, o que revela diferença de ICMS a recolher.*

*- 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 virtude da presunção legal preconizada pelo artigo 646 do RICMS/PB.*

*- É devido o ICMS incidente nas prestações de serviços de transporte delineadas no RICMS/PB, inclusive no caso de responsabilidade tributária, como substituto tributário,*



*delineado no art. 541 do RICMS/PB. Falta de recolhimento do imposto infringe norma constitucional, cabendo multa, por infração, pelo seu inadimplemento, nos termos da Lei nº 6.379/96.*

*- A constatação, pela apuração do resultado industrial do contribuinte, de saídas de mercadorias abaixo do preço de custo dos produtos acabados, autoriza a exigência do ICMS não recolhido, na forma prevista na legislação tributária. - Constatada a existência de obrigações já pagas e não contabilizadas, fica caracterizada a figura do passivo fictício tipificado por disposição expressa em Lei. - Salvo a infração da falta de registro de notas fiscais de aquisição não lançadas, que resta como parcialmente procedente, em razão da comprovação da existência de notas fiscais canceladas, as demais acusações, acima dispostas, não tiveram argumentos ou provas documentais válidas que pudessem afastá-las.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, com ciência em 13/12/2022 (fl. 223), a Autuada apresentou Recurso Voluntário em 11/01/2023 (fls. 224/265), no qual alega, em síntese, que:

- a) Que todo o contexto levantado pelo auditor foi com base somente na contabilidade e nos livros apresentados pela empresa. Com isso, o auditor deixou de levar em consideração, princípios básicos do Direito como a ampla defesa e do contraditório, bem como o princípio de isonomia e da proporcionalidade do direito;
- b) Conforme decisão pacificada do Conselho de Recursos Fiscais da Sefaz/PB (com referência ao Acórdão nº. 180/2019), que a técnica aplicada pelo auditor, nesta fiscalização epigrafada, perde objeto, uma vez que o sujeito passivo apresentou sua contabilidade regular à fiscalização, e este, podendo ou não desconsiderá-la, preferiu utilizá-la como único meio aplicável para alcançar parte do crédito tributário objeto desta demanda;
- c) Quanto à acusação de crédito inexistente, foi proposto pelo auditor fiscal, o cancelamento (glosa) dos créditos presumidos do FAIN/ICMS, no biênio 2019 e 2020, com a alegação de que a empresa agiu em desacordo com o TARE firmado em 27/9/2018;
- d) Ocorre que tal alegação não deve prosperar, pois existe um erro técnico na confecção do TARE, pois, a empresa, ao solicitar em 2017 a manutenção do incentivo fiscal, já informava que sua capacidade de produção não era mais a mesma que havia informado anteriormente, e que havia ensejado as recomendações técnicas devidas ao Conselho Deliberativo do FAIN;



- e) Aduz que o seu quadro de mão de obra, na época, era de 240 empregados, e que a empresa estava utilizando 75% da capacidade instalada. Tais informações estão contidas no relatório de vistoria da CINEP, e que ensejou as recomendações técnicas ao Conselho Deliberativo do FAIN;
- f) Outro fato, é que na confecção do TARE de 2017, houve descuido por parte da SEFAZ/PB, em não verificar o projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do FAIN, e fez cópia de dados do protocolo de intenção de investimento firmado em 1997;
- g) Como a Ficamp tem benefício fiscal concedido pelo conselho deliberativo do FAIN, um colegiado que estimula o desenvolvimento industrial no estado, e qualquer punição à empresa, legalmente deveria partir do conselho, através de notificação do colegiado;
- h) Para a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, das 34 (trinta e quatro) notas fiscais descritas na acusação, 05 (cinco) são referentes a notas fiscais de material de uso e consumo, que não tem saída; 21 (vinte e uma) notas foram canceladas; 05 (cinco) referem-se a matéria prima, sem entrada; e 03 (três) notas foram devidamente lançadas;
- i) No que toca à acusação da falta de recolhimento do ICMS sobre o frete, nos exercícios de 2019 e 2020, o Auditor não observou que, nos casos autuados, os transportadores não tinham inscrição fiscal substituta, tendo estes, recolhido o ICMS referente ao frete, através de GNRE - Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais;
- j) Quanto ao levantamento de um passivo fictício, no ano de 2019, a cobrança exarada pela fiscalização é totalmente ilegal com relação ao processo administrativo fiscal, pois não foi observado e nem requerido pela auditoria, se existiam empréstimos efetuados através de instituições bancárias, ou se as notas analisadas, de aquisição de mercadorias, estavam quitadas ou estavam em aberto. Limitou-se somente em presunção, que no caso, é favorável ao fiscal e mais danosa ao contribuinte, causando danos desproporcionais à realidade dos fatos, porquanto há nulidade insanável em tal decisão;
- k) Com relação à acusação de omissão de saídas de produtos tributáveis, cabe esclarecer que, o Estado estabelece que o custo de produção tem que ser de aproximadamente 70% do preço de venda. Quando a relação custo de produção é maior do que 70 % do preço de venda, após apurados as variações de estoques, considera-se que, o que exceder a 70 %, estaria maior do que os parâmetros mínimos estabelecidos para a atividade.
- l) A Auditoria ora combatida também não teve o cuidado de observar e confrontar os números existentes da empresa, sendo apresentados cálculos divergentes da realidade, inclusive através de parâmetros



devidamente declarados. Além disso, podemos observar que o próprio cálculo do auditor está equivocado, pois na equação o valor do Custo Industrial está maior do que sugere a própria equação extraída do relatório da auditoria;

- m) Defende que não foi respeitado o princípio constitucional do não confisco nas cobranças, em afronta ao que reza o artigo 150, IV da Lei Maior, bem como o entendimento dos Tribunais Superiores;
- n) A Recorrente reafirma que atendeu a todas as intimações fiscais, e apresentou os documentos requeridos, o que se depreende da análise dos documentos constantes nestes autos, confirmando através de recibo de entrega de arquivos digitais, que tudo o que fora solicitado, foi devidamente entregue. Mesmo assim, sem receber qualquer notificação para esclarecimento dos documentos entregues foi surpreendida com o auto de infração.
- o) Afirma a necessidade da busca da verdade material dos fatos e a baixa do processo em diligência, caso necessário.

A autuada, por fim requer:

- i. a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN;
- ii. sejam considerados improcedentes os argumentos apresentados pela auditoria fiscal, tendo em vista que, conforme descritos neste recurso, estas carecem de amparo legal;
- iii. que o presente recurso seja processado e julgado, de forma individual, quanto aos seus argumentos, pois o caso em questão tem suas peculiaridades e não pode ser julgado, de forma genérica, como no caso do referido auto de infração, exarado sob a inobservância da lei e da verdade material;
- iv. que seja reconhecido o caráter confiscatório das multas aplicadas, anulando-as por completo, por se tratar, tal conhecimento, de medida mais justa com relação a tal situação fática, ou que seja aplicado a multa menos gravosa, por se tratar o contribuinte impugnante, primário com relação a infração junto a Sefaz/PB;
- v. que seja deferido o pedido de diligência, a fim de que possa ficar comprovada além da idoneidade do acervo contábil da empresa, bem como a apresentação de todos os documentos anexados a esta impugnação, observando os requisitos legais do contraditório e da ampla defesa.

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

**É o relatório.**



VOTO

Versa a presente demanda sobre os recursos de ofício e voluntário, interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente as acusações de (a) crédito inexistente, (b) falta de lançamento de nota fiscal de aquisição nos livros próprios, (c) - ICMS sobre o frete, (d) omissão de saídas de produtos tributáveis, (e) passivo fictício (obrigações pagas e não contabilizadas), em face da empresa epigrafada.

Inicialmente, importa declarar que o recurso de ofício se processou regularmente e o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se declarar ainda que o lançamento de ofício em questão respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência, especialmente os requisitos do art. 41 da Lei nº 10.094/13 e do art. 142 do CTN.

## 1. Das preliminares

### 1.1 Cerceamento do direito de defesa

A Recorrente aduz que o auto de infração houve cerceamento do seu direito de defesa porque prestou todas as informações solicitadas pela Fiscalização, e mesmo assim foi surpreendida com auto de infração antes de poder prestar outros esclarecimentos sobre os documentos entregues.

No caso *sub examine*, percebe-se que foi realizada uma complexa análise de todas as documentações disponibilizadas para a auditoria, tendo sido identificadas cinco infrações, todas com demonstrativos anexados nas fls. 6/52, e tomaram por base as declarações EFD e a contabilidade da empresa acusada.

O procedimento de fiscalização representa uma fase inquisitória que resultou na lavratura do auto de infração, notificando-se o sujeito passivo do lançamento tributário, na forma como foi realizado nos presentes autos pela Autoridade Fiscalizadora.

Com a cientificação da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte teve seu direito ao contraditório e a ampla defesa preservado, como assim o fez diante da apresentação das peças de defesa no prazo legal, não contrariando as garantias do devido processo legal, assegurado pela Constituição Federal.

Diante do exposto, afasto a preliminar de nulidade da peça acusatória por cerceamento de direito de defesa, aventada pela Recorrente.

### 1.2 Da suspensão da exigibilidade do crédito tributário

Quanto ao pedido preliminar da defesa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, este foi deferido com o processamento regular e tempestivo do recurso voluntário em julgamento, atendendo ao comando legal do art. 151, III do CTN, nada devendo acrescentar esse Relator por se tratar de procedimento administrativo regular.



### 1.3 Do pedido de diligências

Antes de aprofundar as questões meritórias, corroboro com o entendimento exarado pela instância monocrática, quanto a preliminar de diligência suscitada pela autuada, porque entendo ser esta desnecessária frente aos elementos carreados aos autos, que são suficientes para elucidação da presente contenda e para formação do convencimento deste relator.

Além disso, a matéria controversa não foi devidamente esclarecida pela requisitante, a quem competia apresentar os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas, de acordo com o § 2º do art. 59<sup>1</sup> da Lei nº 10.094/2013.

Portanto, em harmonia com o entendimento do juízo “*a quo*”, indefiro o pedido de diligência.

Ainda em sede preliminar, as acusações de omissões de saídas de mercadorias tributáveis previstas no art. 646 do RICMS/PB podem ser aplicadas na forma prevista no Regulamento, que, em regra, atingem fatos indiciários contidos tanto na escrita fiscal quanto na escrita contábil da empresa.

De fato, como exceção, a jurisprudência Conselho de Recursos Fiscais é pacífica acerca da impossibilidade de aplicação da técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido para identificar possíveis omissões de saídas quando o contribuinte possui contabilidade devidamente registrada, a exemplo da decisão proferida por meio do Acórdão nº 162/2016, e nº 131/2020, entre outros.

Todavia, os presentes autos não tratam de apuração de lucro bruto por meio de conta mercadorias, logo as acusações de omissões de saídas de mercadorias tributáveis denunciadas podem regularmente ser aplicadas em empresas detentoras de contabilidade regular.

Passo em seguida ao exame das infrações.

## 2. CRÉDITO INEXISTENTE

A acusação de infração tributária por apropriação de crédito inexistente tem como fundamento a infringência dos arts. 72 e art. 73, c/c o art. 77, do RICMS/PB. Ao ser devidamente configurada a ocorrência de crédito inexistente, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h”, da Lei n. 6.379/96, *in verbis*:

*Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo: (...)*

*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;*

<sup>1</sup> Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo. (...)

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.



*II - retorno, por não terem sido negociadas no comércio ambulante e por não ter ocorrido à tradição real, conforme disposto no art. 89.*

*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.*

*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; (grifo nosso)*

*Nova redação dada à alínea “h” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “e” do inciso I do art. 2º da Lei nº 11.615/19 - DOE de 27.12.19.*

*h) aos que utilizarem **crédito indevidamente**;*

O Representante Fazendário instruiu a peça acusatória com os demonstrativos de “RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS” dos exercícios de 2019 e 2020 (fls. 43/44).

Na nota explicativa do Auto de Infração destaca-se que: “*A EMPRESA CONTRIBUINTE É BENEFICIÁRIA DO TERMO DE ACORDO 2018.000076, CELEBRADO EM 27.09.2018 - FOI VERIFICADA A FALTA DE CUMPRIMENTO DE CLÁUSULAS DESSE AJUSTE, CONFORME DETALHADO NA "INFORMAÇÃO FISCAL" QUE INTEGRA O PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO (PAT) - O QUE DESCARACTERIZOU O USO DO CRÉDITO PRESUMIDO DE 74,25 POR CENTO - HAVENDO, POR CONSEQUÊNCIA, SIDO RECONSTITUÍDA A CONTA CORRENTE DO ICMS, MEDIANTE A GLOSA DESSES VALORES.*”.

Inconformada, a Recorrente arrazoa que existe um erro técnico na confecção do TARE, pois a empresa ao solicitar em 2017 a manutenção do incentivo fiscal já informava que sua capacidade de produção não era mais a mesma que havia informado anteriormente, e que havia ensejado as recomendações técnicas devidas ao Conselho Deliberativo do FAIN.

Aduz que o seu quadro de mão de obra, na época, era de 240 empregados e que a empresa estava utilizando 75% da capacidade instalada. Tais informações estão contidas no relatório de vistoria da CINEP, e que ensejou as recomendações técnica ao Conselho Deliberativo do FAIN.

Antes de avançar no exame do mérito, é necessário discorrer que as obrigações assumidas pelo contribuinte no TARE encontram-se expressas nas Cláusulas Primeira e Quarta do Termo, nos seguintes termos:

*“TERMO DE ACORDO 2018.000076, CELEBRADO EM 27.09.2018*

*CLÁUSULA PRIMEIRA – A cada período de apuração do imposto, a Empresa, em substituição à sistemática de recolhimento de recursos ao Fundo*



*de Apoio ao Desenvolvimento Industrial – FAIN, fará jus à utilização de crédito presumido de 74,25% (setenta e quatro vírgula vinte e cinco por cento) a ser calculado sobre o saldo devedor do ICMS apurado relativamente à produção industrial própria incentivada, conforme estabelecido nas Resoluções FAIN nº 012/97, 007/03, 264/03, 015/04, 007/08 e 009/17.*

*I - O crédito presumido referido no caput somente poderá ser utilizado após a concessão pela Secretaria de Estado da Receita de Regime Especial de Tributação, desde que atendidas às condições nele estabelecidas, no mês em que a empresa atender a produção própria incentivada estabelecida. [...]*

*[...]*

*CLÁUSULA QUINTA – A empresa só poderá utilizar os benefícios decorrentes da sistemática de apuração estabelecida neste Regime Especial quando cumpridas as obrigações contraidas no PROTOCOLO DE INTENÇÕES firmado com o Governo do Estado, quais sejam:*

- a) Implantar a unidade industrial, com capacidade nominal instalada de 2.380.453 (dois milhões, trezentos e oitenta mil e quatrocentos e cinquenta e três unidades) kg por ano de fios têxteis e, 1.566.715 (um milhão, quinhentos e sessenta e seis mil e setecentos e quinze unidades) kg por ano de malhas;*
- b) Gerar 606 (seiscentos e seis) empregos diretos com residente na Paraíba, sendo 569 (quinhentos e sessenta e nove) operacionais e 37 (trinta e sete) não operacionais;*
- c) Realizar investimentos na ordem de R\$ 36.400.000,00 (trinta e seis milhões e quatrocentos mil reais).”*

Ao decidir sobre o mérito da acusação, o julgador da instância singular não acolheu as alegações do contribuinte, entendendo que “o TARE foi assinado e ratificado pela empresa autuada, com cláusulas claras e objetivas quanto às condicionantes necessárias para que a mesma pudesse usufruir do benefício fiscal em questão. Qualquer diferença, equívoco ou fato superveniente que justificasse alguma alteração no Termo de Acordo firmado, em respeito à boa-fé, deveria ter sido resolvido antes do uso do crédito presumido concedido ao impugnante”.

De fato, o benefício de crédito presumido está submetido ao atendimento das Cláusulas pactuadas do TARE, assinadas pelo representante da pessoa jurídica, sendo certo que a superveniência de condições adversas ao cumprimento dessas cláusulas deveriam ser opostos à SEFAZ antes da utilização do benefício fiscal.

Deve-se registrar ainda que a glosa do crédito presumido decorre de norma expressa no TARE, sendo medida de caráter obrigatório e de competência da administração tributária, que tem a obrigação de acompanhar o cumprimento dos Termos de Acordo, na forma do §4º do art. 788 do RICMS/PB, *in verbis*:

*Art. 788. O Secretário de Estado da Receita poderá conceder, a requerimento da parte interessada, regime especial de tributação, bem como de concessão de inscrição, emissão, escrituração, dispensa de documentos e livros fiscais, apuração e recolhimento do imposto, transporte fracionado de mercadorias, outras obrigações acessórias, bem como os mecanismos e medidas de proteção à economia do Estado, inclusive as que visem ao apoio a novos empreendimentos, mediante a instituição de tratamentos fiscais diferenciados, considerando as peculiaridades e circunstâncias das operações, de modo a justificar a adoção da medida.*





*§ 1º Para aplicação do disposto no “caput” será observado o seguinte:*

*I – na concessão e aplicação das medidas e dos procedimentos a que se refere este artigo, será considerado o critério da proporcionalidade em relação à carga tributária final a ser praticada pelo segmento;*

*II – a necessidade de garantir a competitividade dos setores ou segmentos da economia estadual, mediante a concessão de benefícios de porte similar aos oferecidos pelas demais unidades da Federação.*

*Nova redação dada ao inciso II do § 1º do art. 788 pela alínea “g” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 38.956/19 - DOE de 25.01.19.*

*OBS: conforme disposto no art. 2º do Decreto nº 38.956/19 ficam convalidados os procedimentos adotados com base nas disposições contidas no referido Decreto no período de 01.01.19 até 25.01.19.*

*II - a necessidade de garantir a competitividade dos setores ou segmentos da economia estadual, mediante a adesão às isenções, aos incentivos e aos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais concedidos ou prorrogados por outra unidade federada da Região Nordeste.*

*§ 2º O pedido deverá fundamentar-se em exposição clara e concisa do regime pretendido e das circunstâncias que o justifiquem, através de petição escrita de que conste:*

*I - nome, denominação ou razão social do requerente;*

*II - inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS e no CNPJ/MF;*

*III - endereço e domicílio fiscal;*

*IV - ramo de negócio;*

*V - sistema de recolhimento do imposto;*

*VI - forma utilizada para comprovação das saídas;*

*VII - indicação das dificuldades de cumprimento da legislação regente;*

*VIII - esboço do procedimento que pretende adotar;*

*IX - informação sobre ser ou não contribuinte do IPI;*

*X - certidão negativa de débito para com a Fazenda Estadual.*

*§ 3º Em sendo omissa a petição, em relação a qualquer dos incisos do parágrafo anterior, será o requerente intimado a sanar a omissão, no prazo de 10 (dez) dias.*

*§ 4º Durante a sua vigência, o benefício previsto no “caput” será acompanhado e, a critério da SER, anualmente revisado e renovado.*

Dessarte, em sintonia com a decisão da instância singular, confirmo a glosa dos créditos fiscais, por não haver comprovação do cumprimento das condições pactuadas no TARE para manter o benefício.

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

Esta denúncia imposta no auto de infração tem como fulcro o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição. Eis o teor do citado dispositivo legal:



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; (grifo nosso)**

[...]

A referida omissão de receitas tem como fundamento legal o fato gerador presumido, nos termos delineados no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, “*in verbis*”:

**Lei nº 6.379/96**

Art. 3º O imposto incide sobre: (...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, **bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas** ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e. 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

**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;

Ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

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)** (...)

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.

**V - de 75% (setenta e cinco por cento):** (...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive, a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer outra forma apurada através de



*levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)*

A prova da prática da infração constitui-se da planilha denominada de **16.081.221-6 - FICAMP - NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, NÃO LANÇADAS - COBRANÇA DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL** anexada nas fls. 8/13 dos autos.

Ao analisar a acusação, o julgador singular acolheu parcialmente os argumentos levantados pela impugnante, e justificou na sentença:

*“Verificando-se o material de defesa colacionado, bem como o próprio ATF, consigna-se que, nessa segunda acusação, assiste razão, em parte, ao impugnante e existem notas fiscais que constam no libelo acusatório que foram efetivamente canceladas e devem ser expurgadas dessa acusação. Assim, as seguintes notas fiscais (canceladas) devem ser retiradas do lançamento tributário:*

*a) exercício de 2019: 1. nota fiscal nº 286 (fl. 08); 2. nota fiscal nº 391 (fl. 100); 3. nota fiscal nº 604 (fl. 101); 4. nota fiscal nº 2.567 (fl. 103); 5. nota fiscal nº 2.662 (fl. 104); 6. nota fiscal nº 14.223 (fl. 107); 7. nota fiscal nº 16.730 (fl. 109); 8. nota fiscal nº 21.232 (fl. 111); 9. nota fiscal nº 62.221 (fl. 113); 10. nota fiscal nº 204.828 (fl. 114); 11. nota fiscal nº 204.935 (fl. 115); 12. nota fiscal nº 893.810 (fl. 119); b) exercício de 2020: 1. nota fiscal nº 106 (fl. 94); 2. nota fiscal nº 262 (fl. 95); 3. nota fiscal nº 263 (fl. 96); 4. nota fiscal nº 296 (fl. 99); 5. nota fiscal nº 1.147 (fl. 102); 6. nota fiscal nº 3.439 (fl. 105); 7. nota fiscal nº 5.480 (fl. 106); 8. nota fiscal nº 15.163 (fl. 108); 9. nota fiscal nº 240.554 (fl. 118);*

*Vale ressaltar que os demais argumentos de defesa não podem ser acatados. O impugnante defende que parte das notas fiscais apresentadas se referem a aquisição de material de uso ou consumo ou como matéria-prima da empresa, itens que como não são para a revenda da empresa não poderiam ser taxados por omissões de receitas por vendas de mercadorias tributáveis. Acontece que, como já elucidado acima, a tributação recai sobre o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de fonte para o pagamento das aquisições.*

*É cediço que para este lançamento tributário o que deve ser considerado é a existência de desembolso financeiro realizado pela empresa, em vista de receitas oriundas de vendas pretéritas sem o devido recolhimento do imposto. Assim, tal presunção constata-se pelas aquisições não declaradas pelo contribuinte, independentemente se as mercadorias foram adquiridas para o seu uso/consumo ou para sua revenda. No que toca à afirmação de que 03 (três) notas fiscais teriam sido registradas, o impugnante, além de não nominar quais notas fiscais teriam sido registradas, não anexou nenhuma comprovação dos registros/lançamentos afirmados.”*

Inobstante o acerto da Fiscalização em identificar omissões de saídas decorrentes de falta de contabilização de notas fiscais nos livros próprios, nos exercícios de 2019 e 2020 o contribuinte foi acusado de omissão de saídas de produtos tributáveis, devendo-se se perquirir sobre a concorrência dessas infrações, visto que podem ser reconhecidas como efeito de uma única causa, conforme já decidiu esse Colegiado no Acórdão nº 579/2017, de **Relatoria da E. Consª. Maria das Graças D. de Oliveira Lima**, cujo entendimento, pela relevância, transcrevo:

*“Nesse particular, entendo que se estabeleceu uma concorrência com a infração de omissão de saídas de produtos tributáveis evidenciada mediante a*



*constatação de vendas de produtos tributáveis abaixo do custo da produção, visto que ambas dizem respeito aos mesmos exercícios, isto é, 2010, 2011 e 2012. Entende-se pela concorrência de infrações quando representam efeitos de uma mesma causa, apenas detectadas por diferentes processos de apuração.*

*Assim sendo, não podem autorizar lançamentos tributários simultâneos, visto que disto adviria figura do bis in idem, instituto não recepcionado pelo Direito Tributário Brasileiro. Frente a essa configuração a infração de maior monta é continente da menor, que se desfaz na singularidade da origem única, diluindo-se no conteúdo da primeira de que é apenas parte.*

*Diante do que, considerando que a diferença apresentada no crédito tributário correspondente à acusação de omissão de saídas tributáveis evidenciada no procedimento de Apuração do Resultado Industrial, que apontou a ocorrência de vendas abaixo do custo dos produtos acabados, nos exercícios de 2010, 2011 e 2012 é superior ao montante decorrente da infração de omissão de saídas tributáveis detectada mediante falta de lançamento das notas fiscais de aquisição de numeração acima discriminada e também relacionada aos mesmos exercícios que aquela, isto é, 2010, 2011 e 2012, esta deve ceder lugar àquela que lhe é continente.*

*Nesse sentido decidiu este Colegiado, por ocasião do julgamento de questão semelhante, que deu lugar ao Acórdão CRF n. 528/2015, cuja ementa transcrevo:*

**“INFRAÇÕES DIVERSAS. EXISTÊNCIA DE INFRAÇÕES CONCORRENTES ENTRE FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO/RESULTADO INDUSTRIAL/SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. RECOLHIMENTO DE PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO.**

*Provado nos autos a existência de infrações concorrentes entre Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição, Rendimento Industrial e Suprimento Irregular de Caixa. Não identificado concorrência entre as acusações: Aquisição de Mercadorias com Receitas omitidas e Vendas sem Emissão de Nota Fiscal, pela comprovação de produtos diferenciados nas duas acusações, por codificações divergentes, surgindo a necessidade de reconstituição de parte do crédito tributário desconstituído na decisão de primeira instância. Manutenção das demais acusações. Comprova-se quitação do crédito tributário parcialmente exigido na decisão singular. Redução da multa por infração para aplicação da Lei n. 10.008/2013.” - Recurso Hie. CRF 282/2011, rel. Cons. Francisco Gomes de Lima Netto. (Grifo não constante do original). ”*

Considerando a concorrência de infração, a parte da acusação em deslinde no tocante ao saldo remanescente da instância singular relativa ao exercício de 2019 não será confirmada, porque é de menor monta do que a acusação de omissão de saídas de produtos tributáveis.

Todavia, quanto aos fatos geradores do exercício de 2020, a acusação em debate será mantida, visto que a acusação de omissão de saídas de produtos tributáveis do exercício de 2020 é improcedente, conforme será visto em seguida.

Nesse caso, para as notas fiscais do exercício de 2020 as justificativas dadas pela Recorrente de que as mercadorias são destinadas ao uso e consumo do



estabelecimento não podem ser acolhidas, visto que as operações são onerosas, passíveis de atrair a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Assim, considerando a exclusão das notas fiscais com status de canceladas promovidas na primeira instância, o crédito tributário do exercício de 2020 resta definido conforme a tabela abaixo:

Período	ICMS AI	Multa AI	ICMS cancelado	Multa cancelada	ICMS 2ª Instância	Multa 2ª Instância (75%)
Fevereiro-20	40.777,00	40.777,00	40.777,00	40.777,00	0,00	0,00
março-20	282,52	282,52	131,31	169,11	151,21	113,41
abril-20	455,52	455,52	0,00	113,88	455,52	341,64
julho-20	7.560,00	7.560,00	7.560,00	7.560,00	0,00	0,00
agosto-20	6.317,14	6.317,14	53,14	1.619,14	6.264,00	4.698,00
setembro-20	36.484,47	36.484,47	36.420,48	36.436,48	63,99	47,99
novembro-20	7.885,17	7.885,17	7.323,21	7.463,70	561,96	421,47
dezembro-20	377,17	377,17	0,00	94,29	377,17	282,88

#### 4. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-FRETE

A matéria em apreciação versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS Frete, formalizada contra a empresa acima qualificada, relativamente a fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2019 a 2020, conforme planilhas descritivas anexadas às fls. 15/24.

Diante dos fundamentos jurídicos apresentados no auto de infração, a Autuada está sendo acusada de ter contratado transportador autônomo ou transportadora não inscrita no Estado da Paraíba para lhe prestar serviço de transporte de carga com início no Estado da Paraíba, sem o pagamento do ICMS sobre o frete devido.

Nesses casos, como se sabe, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS Frete é do contratante-tomador do serviço, consoante os art. 41, IV e 391, II c/c o 541, todos do RICMS/PB:

*Art. 41. São responsáveis pelo pagamento do imposto devido e seus acréscimos legais na condição de sujeito passivo por substituição:*

(...)

*IV - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, quando o prestador não for inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS ou for estabelecido noutra unidade da Federação;*



*Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:*

*(...)*

***II - contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem (Lei nº 7.334/03);***

*Art. 541. Na prestação de serviço de transporte de carga iniciada neste Estado, efetuada por transportador autônomo ou por empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Paraíba – CCICMS/PB, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido, salvo disposição em contrário, fica atribuída (Convênio ICMS 25/90):*

*I - ao alienante ou remetente da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural (Convênio ICMS 132/10);*

*II - ao depositário da mercadoria a qualquer título, na saída da mercadoria ou bem depositado por pessoa física ou jurídica;*

*III - ao destinatário da mercadoria, exceto se microempreendedor individual ou produtor rural, na prestação interna (Convênio ICMS 132/10)*

Aos fatos foi proposta a multa com fulcro nos art. 82, II, “e”, da Lei nº 6.379/96.

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

*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;*

Por sua vez, a Impugnante arrazoa que o Auditor não observou que nos casos autuados os transportadores não tinham inscrição fiscal substituta, tendo estes recolhido o ICMS referente ao frete através de GNRE - Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Contudo, a Recorrente não apresentou documentos (GNRE) que comprovasse o pagamento do ICMS frete, conforme já havia relatado o julgador da instância monocrática, de forma que não é possível acolher suas alegações.

Assim, a acusação é procedente, visto que foi comprovado documentalmente a ocorrência do fato gerador do ICMS frete de responsabilidade da acusada e não recolhido a Fazenda estadual.

## **5. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS**

Este ato infracional consiste no confronto entre o valor das saídas registradas no período e o custo dos produtos vendidos, cuja diferença autoriza o Fisco a exigir o imposto correspondente a título de omissão de saídas de produtos tributáveis, em harmonia com as disposições contidas arts. 158, I, e 160, I, c/c art. 646, parágrafo único, e art. 645, §§1º e 2º; todos do RICMS-PB, *in verbis*:



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

*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.*

Conforme é cediço, a técnica de auditoria utilizada pela Fiscalização de apuração do Resultado Industrial se presta para evidenciar a ocorrência de diferença entre o custo de fabricação e os valores de saídas dos produtos acabados, com supedâneo no art. 645, §§ 1º e 2º do RICMS/PB, infra:

*Art. 645 - Constituem elementos subsidiários para o cálculo da produção e correspondente pagamento do imposto dos estabelecimentos industriais o valor e quantidade de matérias-primas, produtos intermediários e embalagens adquiridos e empregados na industrialização e acondicionamento dos produtos, a mão-de-obra empregada, os gastos gerais de fabricação e os demais componentes do custo de produção, assim como as variações dos estoques. (g.n)*

*§ 1º - Apurada qualquer falta no confronto da produção, resultante do cálculo dos elementos constantes deste artigo com a registrada pelo estabelecimento, exigir-se-á o imposto correspondente. (g.n)*

*§ 2º Para a exigência do imposto a que se refere o parágrafo anterior, ter-se-á em conta que o valor das saídas será pelo menos igual ao custo dos produtos vendidos.”*

Portanto, evidenciando-se saídas registradas na EFD de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, consoante apuração utilizando-se dos elementos subsidiários listados no caput do art. 645, a legislação determina que seja cobrado imposto correspondente à diferença encontrada.

Esse procedimento é comumente confirmado pelo Conselho de Recursos Fiscais, consoante pode ser notado em sua reiterada jurisprudência, a exemplo dos Acórdãos nº 579/2017 e 522/2018, cujas ementas seguem transcrita:

Acórdão nº579/2017  
Processo Nº149.129.2013-4  
Recursos HIE/VOL/CRF Nº702/2014  
TRIBUNAL PLENO  
Relatora: CONSª.MARIA DAS GRAÇAS D.DE OLIVEIRA LIMA.

**ICMS DIFERIDO. FALTA DE RECOLHIMENTO. APURAÇÃO DO RESULTADO INDUSTRIAL. OMISSÃO DE SAÍDAS. CONFIRMAÇÃO. NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NÃO REGISTRADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS TRIBUTÁVEIS. CONCORRÊNCIA EM PARTE. FALTA DE PROVAS CAPAZES DE**



ELIDIR OS EFEITOS DA PRESUNÇÃO QUANTO AO REMANESCENTE DAS NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- Reputa-se regular o lançamento de ofício baseado na acusação de falta de recolhimento do ICMS Diferido, incidente sobre as operações de vendas/compra de mercadorias efetuadas a produtores não inscritos no CCICMS estadual, diante da falta de comprovação do cumprimento da referida obrigação tributária principal.

- *Segundo a técnica denominada “Resultado Industrial”, os custos da empresa na produção de bens devem ser iguais ou inferiores às vendas, de modo que, a ocorrência de saídas tributáveis menores que o custo da produção, cede lugar à caracterização de que houve a prática irregular de omissão de pagamento do imposto devido, mormente quando não provada a ocorrência de equívocos da Fiscalização.*

- Excluída parte das notas fiscais objeto do lançamento de ofício consistente na acusação de omissão de saídas tributáveis pretéritas, constatada mediante falta do seu lançamento nos livros próprios, em face da concorrência que se caracterizou com a infração de omissão de saídas tributáveis identificada no procedimento de Apuração do Resultado Industrial, que têm por base os mesmos exercícios. Mantida a delação sobre o remanescente das notas fiscais não registradas, devido a não comprovação da improcedência da presunção relativa legalmente estabelecida.

- Impossibilidade da aplicação da carga tributária reduzida quanto às acusações referentes ao ICMS Diferido e não pago e à diferença tributária que evidencia omissão de saídas tributáveis.

ACÓRDÃO Nº. 522/2018

PROCESSO Nº 0308632017-6

TRIBUNAL PLENO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – PASSIVO FICTÍCIO - DENÚNCIAS NÃO CONFIGURADAS – INFRAÇÕES CONCORRENTES – OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS – DENÚNCIA CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

A existência de concorrência entre as infrações consignadas na peça acusatória fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado, remanescendo os valores associados à acusação cuja repercussão tributária mostrou-se superior.

*A identificação de diferença tributável apurada por meio de levantamento do resultado industrial conduz à presunção de omissão de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto devido, em observância ao que estabelecem os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e artigos 645 e 646, ambos do RICMS/PB.*

A infração é instruída com o demonstrativo fiscal denominado “FICAMP RESULTADO INDUSTRIAL – APURAÇÃO 2019 e FICAMP RESULTADO INDUSTRIAL – APURAÇÃO 2020”, anexado às fls. 40/43. A apuração específica os totais de aquisições e vendas de produtos por CFOP e os demais elementos elencados no art. 645, §§ 1º e 2º do RICMS/PB.





A Recorrente aduz que a Auditoria incorreu em erro, e que não teve o cuidado de observar e confrontar os números existentes da contabilidade da empresa, sendo apresentados cálculos divergentes da realidade, inclusive através de parâmetros devidamente declarados.

Em sua defesa apresenta tabelas com totalização de dados do resultado industrial que entende devido e afirma que considerando o SPED Contábil, onde leva em consideração as variações do Estoque e as perdas do processo, o custo industrial de 2019 é de R\$ 20.567.962,00 (fls. 246), e de 2020 é de 17.790.697,04 (fls. 247), conforme mapas de produção em anexo.

Afirma também que o levantamento fiscal do exercício de 2020 incorreu em erro de cálculo na planilha e refez o citado cálculo nas fls. 247, encontrando um custo industrial ajustado de R\$ 31.635.189,56.

Por sua vez, o Julgador monocrático observou que a auditoria se pautou pelas informações declaradas pelo sujeito passivo na contabilidade e na EFD e que o ônus da contraprova cabe à empresa impugnante.

“O impugnante, em sua peça impugnatória argumenta que os valores obtidos pela auditoria não condizem com os valores levantados pela sua contabilidade, porém, somente anexa planilhas descritivas internas (fls. 175/183).

A auditoria, por sua vez, conforme dispõe a própria legislação tributária, pauta-se nas declarações e documentos entregues pelo próprio contribuinte. Não há como se desconstituir valores apresentados pela defesa sem a devida autenticidade e que não sejam condizentes com as declarações fornecidas pelo próprio contribuinte.

Inclusive, verifica-se que na Notificação emitida pela auditoria (fl. 07), a fiscalização solicita “*RETIFICAR O SPED FISCAL, PARA CORRIGIR OS INVENTÁRIOS POSIÇÕES EM 31.12.2018, 31.12.2019 (SE FOR O CASO) E 31.12.2020 - QUE ESTÁ DECLARADO COM VALORES ACIMA DO NORMAL.*” Ou seja, foi oportunizado ao contribuinte autuado, na própria fiscalização, a possibilidade de retificação ou apresentação de todos os documentos referentes às declarações entregues em seu SPED-FISCAL.

É oportuno lembrar que a Escrituração Fiscal Digital (EFD) é a escrita fiscal da empresa, em meio digital, que substitui os principais livros fiscais em papel, sendo composta da totalidade das informações necessárias à apuração dos impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse das administrações tributárias das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).”

Pois bem.

Diante da alegação do sujeito passivo de simples erro de cálculo na planilha fiscal do Exercício de 2020, anexada nas fls. 42/43, imprescindível refazer-se o cálculo, conforme os dados apresentados na auditoria, chegando-se ao seguinte resultado:

+Aquisição de produtos para aplicação no processo de industrialização	Valor do AI (fls. 42)	Valor no Relatório de operações por CFOP EFD
+ CFOP 1101.....	449.737,95	449.737,95
+ CFOP 1252.....	1.836.171,04	1.836.171,04
+ CFOP 1352.....	16.817,00	16.817,00



+ CFOP 1653.....	120.925,99	120.925,99
+ CFOP 2101.....	12.479.840,32	12.479.840,32
+ CFOP 2120.....	76.986,04	76.986,04
+ CFOP 2124.....	300.373,50	300.373,50
+ CFOP 2252.....	4.496.091,55	4.496.091,55
+ CFOP 2352.....	120.425,40	120.425,40
+ CFOP 2407.....	88.349,81	88.349,81
+ CFOP 2556.....	1.639.131,25	1.639.131,25
+ CFOP 2653.....	1.400,00	1.400,00
+ CFOP 2901.....	26.451,00	39.376,00
+ CFOP 2902.....	139.389,95	139.389,95
+ CFOP 2923.....	82.296,04	82.296,04
+ CFOP 2925.....	5.539,19	5.539,19
+ CFOP 3101.....	3.666.433,30	3.666.433,30
-CFOP 6201.....	24.540,60	24.540,60
-CFOP 5556.....	863,90	863,90
-CFOP 6556.....	6.457,00	6.457,00
	<b>25.514.497,83</b>	<b>25.527.422,83</b>

TOTAL DE SAÍDAS DE PRODUTOS FABRICADOS	Valor
+ CFOP 5101.....	12.194.574,53
+ CFOP 5102.....	131.155,80
+ CFOP 5949.....	42.456,34
+ CFOP 6101.....	18.318.821,51
+ CFOP 6102.....	59.540,35
+ CFOP 6122.....	2.983.515,45
+ CFOP 6124.....	84.337,80
+ CFOP 6901.....	133.535,50
+ CFOP 6902.....	44.586,00
+ CFOP 6924.....	3.158.381,82
-CFOP 2201.....	112.360,97
	<b>37.038.544,13</b>

Ao analisar a planilha da acusação de fato percebe-se um erro material de cálculo na planilha na passagem do TOTAL DE ENTRADAS menos o ESTOQUE FINAL DE MATÉRIA PRIMA para chegar ao SUBTOTAL I. Esse equívoco se



comprova por meio do acesso ao relatório de operações por CFOP na EFD, com os mesmos CFOPs utilizados no cálculo da auditoria que resulta no total de aquisições de produtos para aplicação no processo de industrialização de **R\$ 25.527.422,83**.

Considerando o valor correto do Subtotal I, o custo industrial alcança o total de R\$ 31.635.189,56, conforme evidenciado na tabela a seguir, que faz a análise dos números alocados na auditoria e os valores reconhecidos como corretos no recurso voluntário.

Resultado industrial do exercício de 2020			
	Auditoria	Recurso	Extrato EFD (CFOPs)
Estoque Inicial	6.642.633,54	6.642.633,54	6.642.633,54
(+) Compras	<b>25.514.497,83</b>	<b>25.514.497,83</b>	<b>25.527.422,83</b>
(+) Gastos com Pessoal	6.286.585,37	6.286.585,37	6.286.585,37
(+) Gastos Gerais de Fabricação	2.969.995,31	2.969.995,31	2.969.995,31
(-) Estoque Final	9.778.522,49	9.778.522,49	9.778.522,49
(=) Custo Industrial	38.277.823,10	31.635.189,56	31.648.114,56
Saídas	<b>37.038.544,13</b>	<b>37.038.544,13</b>	<b>37.038.544,13</b>
Resultado Bruto	-1239278,97	5403354,57	5.390.429,57

Considerando que o Resultado Bruto passou a ser positivo, o que representa a operação normal da empresa, com vendas acima do custo de produção, a omissão de saídas de produtos tributáveis é improcedente no exercício de 2020, devendo o crédito tributário ser abatido do auto de infração.

Ao refazer os cálculos no que concerne ao exercício de 2019 confirma-se o cálculo da auditoria, não havendo motivo para ajustes, conforme apresentado na tabela a seguir.

Resultado industrial do exercício de 2019 - Auditoria	
Estoque Inicial	5.987.145,57
(+) Compras	22.851.692,58
(+) Gastos com Pessoal	7.543.017,97
(+) Gastos Gerais de Fabricação	631.922,14
(-) Estoque Final	6.642.633,54
(=) Custo Industrial	30.371.144,72
Saídas	27.931.426,97
Resultado Bruto	- 2.439.717,75

Em relação aos demais argumentos da empresa, especialmente no sentido de que ocorreram variações do estoque e perdas no processo não reconhecidas na



auditoria, e que estão contabilizados, é preciso que a Recorrente demonstrasse por meio de documentos idôneos, indicados na contabilidade da empresa, e na escrituração fiscal, a origem documental dessas variações de estoque.

Dessa forma, a defesa não se desincumbiu do ônus processual de comprovar os fatos que alega, na forma do do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsis litteris*:

*Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.*

*Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (Grifos acrescentados)*

Como a empresa somente apresentou resumos de cálculos em planilhas, sem demonstrar por meio de documentos e de registros de sua EFD e da Contabilidade, confirmo a decisão singular nessa parte, visto que o levantamento fiscal se pautou em informações prestadas pela Recorrente na EFD e na contabilidade.

## 6. PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)

Na acusação de PASSIVO FICTÍCIO encontra-se presente a presunção de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, com fulcro no artigo 646, inciso II e arts. 158, I e 160 I, todos do RICMS/PB, impondo-se a penalidade do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

*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:*

*(...)*

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

A Fiscalização acusa a Autuada de ter mantido **passivo fictício** no exercício de 2019, anexando o LEVANTAMENTO DA CONTA FORNECEDORES às fl. 43.

Na decisão monocrática o julgador decidiu pela procedência da acusação, ao fundamento de que os argumentos da defesa são frágeis e sem comprovação, e o levantamento fiscal fora lavrado com base nas declarações emitidas pelo contribuinte.

Com efeito, a Recorrente não inova nos argumentos apresentados na instância *a quo*, sem contestar os fatos que lhe são imputados de forma específica e clara. Todavia, por se tratar de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ocorridas no exercício de 2019, é necessário também perquirir sobre a concorrência de infração com a infração de omissão de saídas de produtos tributáveis.

Essa matéria não é inovadora nessa Casa, conforme já visto na acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios, igualmente a acusação de omissão de saídas por passivo fictício concorre com a infração de omissão de saídas de produtos tributáveis. Nessa linha de entendimento, pode-se citar o Acórdão



nº. 522/2018, de Relatoria do E. Cons.º Sidney Watson Fagundes da Silva, que pela relevância do entendimento, transcrevo o excerto do voto:

*“Com relação às denúncias descritas na inicial, necessário se faz destacarmos que o recurso voluntário limitou-se a discorrer acerca da acusação de omissão de saídas de produtos tributáveis (saídas de mercadorias abaixo do preço de custo dos produtos acabados), uma vez que, na sentença prolatada pelo julgador singular, as demais foram consideradas concorrentes com esta e, em razão de o crédito tributário lançado a este título representar montante superior aos demais, os créditos relativos àquelas acusações foram declarados improcedentes.*

*Importa destacarmos que, em relação à análise da concorrência entre as infrações, a sentença da instância a quo mostra-se irretocável, pois, de fato, há sobreposições de créditos tributários lançados para os mesmos períodos, os quais tiveram a mesma gênese: omissão de receitas. Sendo assim, com vistas a evitar o bis in idem, deve prevalecer a acusação cujo crédito tributário representa o valor de maior monta, a saber: omissão de saídas de produtos tributáveis.”*

Dessarte, como a infração de passivo fictício é a de menor monta, a improcedência do lançamento é medida necessária para evitar a ocorrência do *bis in idem*, visto que as omissões de saídas de mercadorias tributáveis ocorreram no mesmo exercício financeiro de 2019.

## 7. Das multas aplicadas

A defesa questiona finalmente o montante da multa aplicada, por entender que o percentual de 100% está violando os princípios do não confisco e da proporcionalidade.

Registre-se que a aplicação de multa tributária pelos Órgãos de Fiscalização é uma operação vinculada à Lei. O Fazendário aplicou penalidades previstas nos art. 82, II, “e”, e art. 82, V, “f” e “h” da Lei nº 6.379/96, instrumentos normativos cogentes.

Diga-se, ademais, que os Órgãos Julgadores estão proibidos de afastar a aplicação da lei sob a alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as matérias decididas definitivamente em ADI ou em via incidental, quando o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato, *ex vi*, dos art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, e na Súmula nº 03, aprovada pelo CRF/PB.

Com fulcro em tais considerações, comprova-se que as multas foram proposta no ato de infração atendendo a legalidade.

Mesmo assim, é necessário acolher as alterações advindas da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29/09/2023, com efeito legal desde a data da publicação<sup>2</sup>, cabendo

---

### <sup>2</sup>Lei nº 12.788/23

Art. 4º Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos em relação:

I - ao art. 3º, para as operações realizadas a partir de 1º de outubro de 2023;

II - à alínea “a” do inciso I do art. 1º, a partir de 1º de janeiro de 2024;

III - aos demais dispositivos, na data de sua publicação.



à redução das penalidades aplicadas com fulcro no art. 82, V, “f” e “h” da Lei nº 6.379/96, para o percentual de 75%, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN<sup>3</sup>.

Destarte, tendo em vista as justificativas feitas nos tópicos acima, procedo aos ajustes necessários, ficando o crédito tributário assim constituído:

Descrição da Infração	Data inicial	Data final	ICMS AI	Multa AI	ICMS cancelado	Multa cancelada	ICMS 2ª Instância	Multa 2ª Instância
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/01/19	31/01/19	16.887,12	16.887,12	0,00	4.221,78	16.887,12	12.665,34
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/03/19	31/03/19	45.038,25	45.038,25	0,00	11.259,56	45.038,25	33.778,69
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/04/19	30/04/19	39.095,65	39.095,65	0,00	9.773,91	39.095,65	29.321,74
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/05/19	31/05/19	46.169,23	46.169,23	0,00	11.542,31	46.169,23	34.626,92
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/06/19	30/06/19	52.279,56	52.279,56	0,00	13.069,89	52.279,56	39.209,67
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/07/19	31/07/19	160.657,19	160.657,19	0,00	40.164,30	160.657,19	120.492,89
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/08/19	31/08/19	111.535,51	111.535,51	0,00	27.883,88	111.535,51	83.651,63
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/09/19	30/09/19	49.622,95	49.622,95	0,00	12.405,74	49.622,95	37.217,21
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/10/19	31/10/19	109.222,50	109.222,50	0,00	27.305,63	109.222,50	81.916,88
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/11/19	30/11/19	78.270,23	78.270,23	0,00	19.567,56	78.270,23	58.702,67
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/12/19	31/12/19	25.623,96	25.623,96	0,00	6.405,99	25.623,96	19.217,97
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/01/20	31/01/20	144.587,82	144.587,82	0,00	36.146,96	144.587,82	108.440,87
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/02/20	29/02/20	58.627,04	58.627,04	0,00	14.656,76	58.627,04	43.970,28
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/03/20	31/03/20	78.543,24	78.543,24	0,00	19.635,81	78.543,24	58.907,43
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/04/20	30/04/20	9.464,95	9.464,95	0,00	2.366,24	9.464,95	7.098,71
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/05/20	31/05/20	55.741,63	55.741,63	0,00	13.935,41	55.741,63	41.806,22
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/06/20	30/06/20	110.453,43	110.453,43	0,00	27.613,36	110.453,43	82.840,07
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/07/20	31/07/20	122.626,09	122.626,09	0,00	30.656,52	122.626,09	91.969,57
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/10/20	31/10/20	104.356,90	104.356,90	0,00	26.089,23	104.356,90	78.267,68
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/11/20	30/11/20	72.202,38	72.202,38	0,00	18.050,60	72.202,38	54.151,79
0064 - CRÉDITO INEXISTENTE	01/12/20	31/12/20	86.812,56	86.812,56	0,00	21.703,14	86.812,56	65.109,42
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/19	31/01/19	8.448,85	8.448,85	8.448,85	8.448,85	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/02/19	28/02/19	688,50	688,50	688,50	688,50	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/04/19	30/04/19	17.259,79	17.259,79	17.259,79	17.259,79	0,00	0,00

<sup>3</sup>Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.



0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/05/19	31/05/19	25.444,17	25.444,17	25.444,17	25.444,17	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/06/19	30/06/19	20.921,67	20.921,67	20.921,67	20.921,67	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/07/19	31/07/19	4.111,70	4.111,70	4.111,70	4.111,70	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/08/19	31/08/19	552,24	552,24	552,24	552,24	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/09/19	30/09/19	218,76	218,76	218,76	218,76	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/10/19	31/10/19	2.598,03	2.598,03	2.598,03	2.598,03	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/19	30/11/19	2.520,00	2.520,00	2.520,00	2.520,00	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/02/20	29/02/20	40.777,00	40.777,00	40.777,00	40.777,00	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/03/20	31/03/20	282,52	282,52	131,31	169,11	151,21	113,41
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/04/20	30/04/20	455,52	455,52	0,00	113,88	455,52	341,64
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/07/20	31/07/20	7.560,00	7.560,00	7.560,00	7.560,00	0,00	0,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/08/20	31/08/20	6.317,14	6.317,14	53,14	1.619,14	6.264,00	4.698,00
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/09/20	30/09/20	36.484,47	36.484,47	36.420,48	36.436,48	63,99	47,99
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/20	30/11/20	7.885,17	7.885,17	7.323,21	7.463,70	561,96	421,47
0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/12/20	31/12/20	377,17	377,17	0,00	94,29	377,17	282,88
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/01/19	31/01/19	391,32	195,66	0,00	0,00	391,32	195,66
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/02/19	28/02/19	964,19	482,10	0,00	0,00	964,19	482,10
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/03/19	31/03/19	1.273,45	636,73	0,00	0,00	1.273,45	636,73
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/04/19	30/04/19	1.401,36	700,68	0,00	0,00	1.401,36	700,68
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/05/19	31/05/19	5.084,16	2.542,08	0,00	0,00	5.084,16	2.542,08
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/06/19	30/06/19	3.156,66	1.578,33	0,00	0,00	3.156,66	1.578,33
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/07/19	31/07/19	2.014,09	1.007,05	0,00	0,00	2.014,09	1.007,05
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/08/19	31/08/19	2.683,40	1.341,70	0,00	0,00	2.683,40	1.341,70
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/09/19	30/09/19	2.122,06	1.061,03	0,00	0,00	2.122,06	1.061,03
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/10/19	31/10/19	2.512,67	1.256,34	0,00	0,00	2.512,67	1.256,34
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/11/19	30/11/19	1.464,23	732,12	0,00	0,00	1.464,23	732,12
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/12/19	31/12/19	447,35	223,68	0,00	0,00	447,35	223,68
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/01/20	31/01/20	4.751,65	2.375,82	0,00	0,00	4.751,65	2.375,82



0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/02/20	29/02/20	3.490,60	1.745,30	0,00	0,00	3.490,60	1.745,30
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/03/20	31/03/20	3.343,79	1.671,90	0,00	0,00	3.343,79	1.671,90
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/04/20	30/04/20	1.797,08	898,54	0,00	0,00	1.797,08	898,54
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/05/20	31/05/20	2.840,15	1.420,08	0,00	0,00	2.840,15	1.420,08
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/06/20	30/06/20	3.552,55	1.776,28	0,00	0,00	3.552,55	1.776,28
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/07/20	31/07/20	4.083,32	2.041,66	0,00	0,00	4.083,32	2.041,66
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/08/20	31/08/20	5.547,02	2.773,51	0,00	0,00	5.547,02	2.773,51
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/09/20	30/09/20	9.090,59	4.545,30	0,00	0,00	9.090,59	4.545,30
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/10/20	31/10/20	4.322,21	2.161,11	0,00	0,00	4.322,21	2.161,11
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/11/20	30/11/20	5.236,20	2.618,10	0,00	0,00	5.236,20	2.618,10
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	01/12/20	31/12/20	4.323,52	2.161,76	0,00	0,00	4.323,52	2.161,76
0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	01/01/19	31/12/19	439.149,20	439.149,20	0,00	109.787,30	439.149,20	329.361,90
0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	01/01/20	31/12/20	223.070,21	223.070,21	223.070,21	223.070,21	0,00	0,00
0555 - PASSIVO FICTÍCIO (OBRIGAÇÕES PAGAS E NÃO CONTABILIZADAS)	01/01/19	31/12/19	3.960,00	3.960,00	3.960,00	3.960,00	0,00	0,00
<b>TOTAIS</b>			<b>2.502.793,92</b>	<b>2.464.847,16</b>	<b>402.059,06</b>	<b>908.269,37</b>	<b>2.100.734,86</b>	<b>1.556.577,79</b>

**Por todo o exposto,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do recurso de ofício e provimento parcial do recurso voluntário, para alterar a decisão singular, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001725/2022-76, lavrado em 20/5/2022, contra a empresa **FICAMP S/A INDÚSTRIA TEXTIL**, inscrição estadual nº 16.081.221-6, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 3.657.312,65 (três milhões, seiscentos e cinquenta e sete mil, trezentos e doze reais e sessenta e cinco centavos)**, sendo R\$ 2.100.734,86 (dois milhões, cem mil, setecentos e trinta e quatro reais e oitenta e seis centavos) de ICMS e R\$ 1.556.577,79 (um milhão, quinhentos e cinquenta e seis mil, quinhentos e setenta e sete reais e setenta e nove centavos) de multa por infração, por infringência aos artigos e cominação das penalidades previstas nos dispositivos transcritos abaixo.

Descrição da infração	Infração Cometida - Dispositivos	Penalidade Proposta-Dispositivos
0064 - CREDITO INEXISTENTE	Art. 72 e, Art. 73, c/c o Art. 77, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. n.18.930/97	Art. 82, V, "h", da Lei n.6.379/96
0009 - FALTA DE LANCAMENTO DE	Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro, Art. 646, do	Art. 82, V, "f", da





N.F. DE AQUISICAO NOS LIVROS PROPRIOS	RICMS/PB aprovado pelo Dec. 18.930/97	Lei n.6.379/96
0583 - ICMS SOBRE O FRETE	Art. 41, IV; art. 391, IV e art. 541, do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.
0014 - OMISSAO DE SAIDAS DE PRODUTOS TRIBUTAVEIS	Arts. 158, I, e 160,I, c/c Art. 646, parágrafo único, e Art. 645, §§1º e 2º; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. 18.930/97	Art. 82, V, "f", da Lei n 6.379/96
0555 - PASSIVO FICTICIO (OBRIGACOES PAGAS E NAO CONTABILIZADAS)	Arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, V, "f" da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante de **R\$ 1.310.328,43 (um milhão, trezentos e dez mil, trezentos e vinte e oito reais e quarenta e três centavos)**, sendo R\$ 402.059,06 (quatrocentos e dois mil e cinquenta e nove reais e seis centavos) de ICMS e R\$ 908.269,37 (novecentos e oito mil, duzentos e sessenta e nove reais e trinta e sete centavos) de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de junho de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator