



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

Processo Nº156.014.2012-2

Recursos HIE/VOL/CRFNº414/2017

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida:ALPARGATAS S.A.

2ª Recorrente:ALPARGATAS S.A.

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

Preparadora:COLETORIA ESTADUAL DE ESPERANÇA

Autuante(s):JOÃO FERNANDES DE ARAUJO/ JAIMAR MEDEIROS DE SOUZA E MANAÍRA DO CARMO DANTAS ABRANTES DE MELO

Relator(a):CONS.^a GÍLVIA DANTAS MACEDO

CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO). CRÉDITO INEXISTENTE. DECADÊNCIA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. LAUDO REVISIONAL. REVISÃO DA MULTA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDOS.

Verificada a decadência de parte dos créditos lançados, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN. Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Cabe o lançamento do imposto aos que deixarem de lançar as saídas realizadas nos livros próprios. A técnica do levantamento do resultado industrial com operações de transferência de mercadorias se mostra inadequada para a apuração de omissão de vendas abaixo do custo.

Confirmada a redução da multa em virtude de advento de Lei mais benéfica ao contribuinte.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *provimento parcial* de ambos, para alterar os valores da sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº93300008.09.000003385/2012-46 (fl. 10), lavrado em 19/12/1012, contra a empresa ALPARGATAS S.A. (CNPJ: 61.079.117/0168-77), Inscrição Estadual nº 16.093.455-9, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 14.958,82 (quatorze mil, novecentos e cinquenta e oito reais e oitenta e dois centavos), sendo R\$ 9.128,94 (nove mil, cento e vinte e oito reais e noventa e quatro centavos), de ICMS, por infração aos art. 158, I, e 160, I, c/fulcro no art. 646; e art. 277 e parágrafos, c/c art. 60, I e III, todos do

RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 5.829,88 (cinco mil, oitocentos e vinte e nove reais e oitenta e oito centavos), de multa por infração ao artigo 82, II, “b”, e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 206.677,49 (duzentos e seis mil, seiscentos e setenta e sete reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 66.949,21 (sessenta e seis mil, novecentos e quarenta e nove reais e vinte e um centavos), de ICMS, e R\$ 139.728,28 (cento e trinta e nove mil, setecentos e vinte e oito reais e vinte e oito centavos), de multa por infração.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de novembro de 2017.

Gílvia Dantas Macedo
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DORICLÉCIO NASCIMENTO LIMA PEREIRA, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Trata-se de recursos hierárquico e voluntário, interpostos nos termos dos arts. 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000003385/2012-46 (fl. 10), lavrado em 19/12/2012, contra a empresa ALPARGATAS S.A. (CNPJ: 61.079.117/0168-77), em razão das seguintes irregularidades:

CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO) - Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is), consignando mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo do estabelecimento, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

NOTA EXPLICATIVA:

CRÉDITO INDEVIDO POR ENTRADA DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO, NO EXERCÍCIO DE 2007.

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

NOTA EXPLICATIVA:

CRÉDITO FISCAL INDEVIDO REFERENTE A DOCUMENTO FISCAL NÃO COMPROVADO, NO EXERCÍCIO DE 2007.

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registros de notas fiscais nos livros próprios.

NOTA EXPLICATIVA:

NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO REGISTRADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE ENTRADA, NO EXERCÍCIO DE 2007.

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

NOTA EXPLICATIVA:

NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NÃO REGISTRADAS NO LIVRO DE REGISTRO DE SAÍDA, NO EXERCÍCIO DE 2007.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS - Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, culminando na falta de recolhimento do ICMS, evidenciada pelas vendas abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

NOTA EXPLICATIVA:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS, EVIDENCIADA PELAS SAÍDAS ABAIXO DO PREÇO DE CUSTO FINAL DOS PRODUTOS ACABADOS DURANTE O EXERCÍCIO DE 2007, DETECTADA ATRAVÉS DE APURAÇÃO DO RESULTADO INDUSTRIAL.

Admitida a infringência aos art. 72, §1º, I; art. 72 e 73 c/c art. 77; art. 158, I; art. 160, I, c/ fulcro no art 646; art 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III; art. 158, I; art. 160, I c/c art. 645, §§1º e 2º e art. 646, todos do RICMS/PB e subsumidos nas penalidades previstas no art. 82, V, “h”, “f”, e “b” da Lei Estadual nº 6.379/96, com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 221.636,31 (duzentos e vinte e um mil, seiscentos e trinta e seis reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 76.078,15 (setenta e seis mil, setenta e oito reais e quinze centavos) de ICMS, e R\$ 145.558,16 (cento e quarenta e cinco mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e dezesseis centavos) de multa por infração.

Em 28/12/2012 foi dada a ciência da autuação, e a autuada apresentou Impugnação, por meio da qual alega que:

- 1) o Auto de Infração em comento decorreu de procedimento de fiscalização, no qual não foi concedido oportunidade, em virtude de prazos reduzidos, para apresentação das adequadas explicações para os pontos levantados e dos diversos documentos que justificariam a regularidade das suas operações;
- 2) a unidade autuada não realizaria operações de vendas de mercadorias a consumidores finais, nem operações de industrialização para terceiros, tendo em vista que apenas realizaria operações de suporte a determinada etapa do processo produtivo da unidade localizada no município de Santa Rita - PB;
- 3) seria detentora de Regimes Especiais concedidos pelo Estado da Paraíba, os quais garantiriam a remessa de bens a depósito fechado mediante cumprimento de obrigações diferenciadas; e
- 4) teria ocorrido a decadência do direito, por parte do Fisco, de constituir o crédito tributário em comento, relativamente aos fatos geradores anteriores a 28/12/2007, os quais se encontrariam extintos, nos termos do art. 150, §4º do CTN (fl. 21).

Com base nas informações apresentadas, a Autuada requer:

- 1) a realização da diligência para a análise de todos os seus documentos fiscais e contábeis relativamente aos períodos objeto do Auto de Infração em comento;
- 2) seja reconhecida a decadência do direito de constituição do crédito tributário objeto do presente Processo Administrativo (fl. 21);
- 3) o reenquadramento das multas aplicadas com base no art. 82, V, “f”, da Lei Estadual nº 6.379/96, para a penalidade prevista no art. 82, V, “b” da mesma Lei, c/ fulcro na não adequação dos tipos previstos no referido dispositivo com as condutas praticadas pela reclamante;
- 4) julgamento conjunto do presente processo com outros relativos autos de infração lavrados contra a empresa.
- 5) o afastamento das multas aplicadas em virtude de que seriam desproporcionais às infrações cometidas.

A reclamante anexou os seguintes documentos, afirmando que os mesmos comprovariam as alegações:

- 1) cópia de ofício dirigido à esta Secretaria, sem comprovação de ciência da reclamada, com a finalidade de certificar que teria entregado à Fiscalização os livros de registro de saídas dos exercícios 2010 e 2011, e dos períodos de janeiro e fevereiro de 2012; dos livros de registro de entradas dos exercícios de 2010 e 2011, e dos períodos de janeiro e fevereiro de 2012; dos livros de apuração de ICMS dos exercícios de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, e dos períodos de apuração de janeiro e fevereiro de 2012; do Livro de Termos de Ocorrência; dos arquivos magnéticos contendo os registros tipo 10, 11, 50, 54, 74, 75, 60 e 90 tipo A, e os relativos aos exercícios de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011 (fls. 61 e 62); e
- 2) cópias do seriam e-mails enviados para a reclamada no sentido de se demonstrar supostas inconsistências relativamente às irregularidades apontadas no curso dos procedimentos de fiscalização.

A reclamante requereu a realização de diligência, em 15/1/13, a fim de exame dos documentos fiscais e contábeis relativamente ao ano de 2007.

Tal requerimento foi atendido e concluído em 20/9/13.

Do referido procedimento de diligências concluiu-se pela confirmação plena dos lançamentos realizados pelo Auto de Infração objeto do presente processo, exceto quanto à infração relativa à omissão de saída de produtos tributáveis sobre a qual se concluiu pela improcedência do feito, justificando que se comprovou que a fábrica autuada não efetuava vendas por se tratar de satélite da fábrica de Santa Rita, pois caberia a esta o registro do respectivo faturamento.

A autuante apresentou contestação contra a defesa apresentada pela reclamante, na qual fez os seguintes contra-argumentos:

- 1) nada haveria a acrescentar a respeito das irregularidades praticadas pela reclamante, constantes da acusação, confirmadas pelo procedimento de diligência acima citado;
- 2) quanto à conclusão, obtida a partir do procedimento de diligência, de que não se teria comprovado a infração de omissão de saídas de produtos tributáveis, a reclamada ratifica o seu entendimento de que a atividade da reclamante encontra-se sujeita à incidência do imposto nos termos do art. 613, § 2º, I e II, do RICMS, justificando que a reclamante realizaria industrialização sob encomenda, resultando em fase agregação sobre os produtos recebidos de outras unidades do conglomerado.
- 3) ratifica o montante do ICMS exigido no Auto de Infração em tela, o qual foi calculado com fundamento no art. 645, §§ 1º e 2º, do RICMS, a partir de informações prestadas pela própria reclamante;
- 4) ressalta que não é condição essencial para incidência do imposto a realização de vendas, considerando que outras operações estariam sujeitas à cobrança do tributo, como é o caso de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, nos termos do art. 3º, I, do RICMS.
- 5) não se configurou a decadência do direito de constituição do crédito discriminado no Auto de Infração objeto do presente processo, em virtude do Fisco não ter conhecimento da data fato gerador daquele crédito, aplicando-se ao caso a previsão contida no art. 173 do CTN.

O presente processo foi novamente baixado em diligência com a finalidade da apresentação dos fundamentos jurídicos que teriam lastreado o entendimento pela improcedência da acusação relativa à omissão de saídas de produtos tributáveis sem pagamento do imposto.

Do novo procedimento de diligência, foi emitida Informação Fiscal no sentido da procedência da referida acusação, o que foi deduzido a partir da reconstituição da técnica de Resultado Industrial.

Remetidos os autos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, o feito foi julgado parcialmente procedente pelo julgador fiscal Francisco Marcondes Sales Diniz, o qual reconheceu a decadência dos créditos relativos às acusações de crédito indevido e crédito inexistente.

Pronunciou-se ainda, acerca da concorrência das acusações de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas por meio de custo de produtos acabados e da falta de lançamento de notas fiscais de entradas nos livros fiscais próprios, devendo prevalecer aquela acusação que apresente maior repercussão tributária, no caso, a primeira.

Após os ajustes realizados pela primeira instância, o crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 138.214,94, sendo R\$ 70.757,00, de ICMS, e R\$ 67.457,94, de multa por infração.

Interposto recurso de ofício (fl. 155), a empresa autuada, regularmente notificada da decisão monocrática (AR com ciência em 4/9/2017 – fl. 160), apresentou Recurso Voluntário (fls. 161/175), recorrendo inicialmente sobre a tempestividade do recurso e logo após passa a expor os fatos e motivos que deram origem ao lançamento fiscal, para prontamente apresentar suas razões para reformar a decisão recorrida:

- 1) argui a decadência do crédito tributário com relação aos fatos geradores anteriores a 28/12/2007, defendendo a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, sob o argumento de que houve princípio de pagamento para essas infrações;
- 2) pauta pela improcedência dos itens relativos à omissão de saídas de produtos tributáveis, evidenciada pelas saídas abaixo do preço de custo final dos produtos acabados, detectada através de apuração do resultado industrial, sob o argumento de que o estabelecimento de Ingá não realiza venda de mercadorias e que apenas a partir de 2012 (isto é, após os fatos geradores) o RICMS passou a prever que a presunção também seria aplicável no caso de transferências;
- 3) alega, ainda, a improcedência dos itens relativos à Falta de Registro de Notas Fiscais de Aquisição e de Saídas, sob o argumento de que o estabelecimento de Ingá não realiza venda de mercadorias;

4) confronta as multas aplicadas, por entender que são desproporcionais e de caráter confiscatório, requerendo a sua redução a percentuais condizentes com o entendimento do STF;

5) acrescenta que houve erro na tipificação da conduta infracional, o que ensejaria o cancelamento das penalidades propostas no auto infracional.

Conclui, requerendo que seja conhecido e integralmente provido o presente recurso voluntário, para que seja: i) reconhecida a decadência sobre os valores relativos a fatos geradores ocorridos antes de 28/12/2007, independentemente da infração; ii) declarada a improcedência da infração de Falta de Registro de Notas Fiscais de Aquisição e de Saídas, bem como de omissão de saídas.

De outro modo, requer o afastamento das multas aplicadas, alegando sua inconstitucionalidade e improcedência do tipo penal, ou o reenquadramento da multa imposta com base no art. 82, V, “f” pela prevista no art. 82, II, “b”.

Por fim, protesta pela intimação de seus advogados, Sérgio Farina Filho, OAB/SP nº 75.410, e-mail: sfarina@pn.com.br, tel. (11) 32478557 e Fabio Avelino Rodrigues Tarandach, OAB/SP nº 297.178, e-mail: ftarandach@pn.com.br, tel. (11) 3247 6365, para que possam fazer a sustentação oral de suas razões por ocasião do julgamento do recurso.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria para apreciação e julgamento, oportunidade em que foram remetidos à Assessoria Jurídica, com arrimo no art. 20, X, da Portaria GSER nº 183/2017, a qual se manifestou por meio de Parecer constante às fls. (299/302).

Devidamente instruídos, retornaram os autos conclusos para julgamento.

EIS O RELATÓRIO.

VOTO

Em exame os Recursos Hierárquico e Voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº

93300008.09.00003396/2012-26, lavrado em 19/12/2012, contra a empresa em epígrafe, conforme denúncias anteriormente relatadas.

DECADÊNCIA

Analisaremos, em primeiro lugar, a arguição da decadência dos créditos tributários, referentes a fatos geradores ocorridos até 28/12/2007.

Como se sabe a decadência, no direito tributário, é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento, em razão de decurso de prazo instituído em lei.

Neste sentido, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no art. 73, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

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

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

Por outro lado, a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa.

Assim, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco.

Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita, por decurso do prazo legal, conforme estipulado no art. 150, § 4º, do CTN, abaixo transcrito:

Art. 1450. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa,

opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

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

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder a homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, que veio a introduzir modificações no Processo Administrativo Tributário, o prazo decadencial de cinco anos, contados na data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

Art. 22. Os prazos de decadência e prescrição obedecerão ao disposto na legislação específica de cada tributo, respeitadas as regras do Código Tributário Nacional.

§ 1º A decadência deve ser reconhecida e declarada de ofício.

§ 2º Aplica-se o prazo decadencial previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional aos casos de lançamento por homologação.

§ 3º Na hipótese de tributo sujeito a lançamento por homologação, em que o contribuinte tenha realizado a entrega de declaração de informações fiscais, à Fazenda Estadual, ou tenha realizado recolhimento a menor do que o declarado, o prazo decadencial será de 5 (cinco) anos, contado exatamente da data da ocorrência do fato gerador. (g.n.).

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada.

Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário, exceto se for comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou

simulação.

No caso em exame, o sujeito passivo, tendo prestado a devida declaração ao Fisco, foi autuado pela fiscalização por CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO) e CRÉDITO INEXISTENTE.

Assim, consubstanciando-se que a autuada prestou ao Fisco a devida declaração dos valores, por ela apurados, nos períodos elencados no Auto de Infração, aplica-se a regra do art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, cabendo à fiscalização se pronunciar, sobre os valores declarados e recolhidos, nos prazos previstos na norma citada, providenciando de ofício o lançamento complementar.

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

Destarte, tendo o Auto de Infração se consolidando em 28/12/2012, com a ciência da autuada, as infrações retro mencionadas, relativas a fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2007, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos arts. 15, § 4º, do CTN e, 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, supramencionados.

De forma distinta, as infrações de OMISSÃO DE VENDAS IDENTIFICADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS (quando não se tratarem de Notas Fiscais Eletrônicas(NF-e)) e OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS, tratam de imposto não recolhido, em virtude de a autuada não ter efetuado a apuração correta do ICMS devido, omitindo assim os fatos geradores do imposto.

Nesses casos, não há que se falar em pagamento efetuado, como expôs a recorrente, pois sequer essas operações foram registradas nos livros fiscais, tratando-se de fatos geradores omitidos que deixaram de ser computados na apuração mensal do imposto.

Assim, nada há o que se homologar, devendo, os valores omitidos, serem providenciados através de lançamento de ofício, contando-se o prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do CTN, anteriormente transcrito.

Logo, considero que esses lançamentos não são passíveis de extinção pela decadência, pois esta

só se operaria decorridos 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Dessa forma, dou como acertada a decisão de primeira instância, que considerou extinto o crédito tributário apurado, referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2007, no tocante às infrações de CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO) e CRÉDITO INEXISTENTE.

MÉRITO

Em vista da decadência dos valores referentes às infrações acima mencionadas, trataremos a seguir das demais acusações:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS - (Resultado Industrial)

Nesta infração, a fiscalização apurou, inicialmente, no exercício de 2007, resultado industrial negativo, no valor de R\$ 64.158,86, tendo denunciado o contribuinte por Omissão de Saídas de Produtos Tributáveis, com base no art. 645, §§ 1º e 2º, do RICMS/PB, *verbis*:

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.

§ 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.

§ 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.

Com efeito, não se concebe a sobrevivência de uma empresa que opere com receitas de vendas abaixo de suas obrigações, assim, a legislação exige que as saídas do setor industrial sejam suficientes para, pelo menos, cobrir os custos de produção.

No caso em tela, o fato descrito no auto de infração relata que o contribuinte omitiu saídas de produtos tributáveis, culminando na falta de recolhimento do ICMS, evidenciada pelas vendas abaixo do preço de custo dos produtos acabados, no entanto, foi informado, na diligência fiscal que a empresa autuada, por atuar como satélite da fábrica de Santa Rita, não realiza vendas, sendo, suas saídas, efetuadas apenas por transferências para outras empresas do grupo.

Ora, constatado, nos autos, que a empresa não realiza vendas, não há como se impor uma acusação com base no art. 645 do RICMS/PB, acima mencionado, quando a hipótese de incidência prevista na referida norma diz que **o valor das saídas será pelo menos igual ao custo dos produtos vendidos**.

Assim, não havendo como se subsumir o fato à norma, declaro improcedente a acusação por utilização de técnica inadequada, reformando a decisão proferida na instância prima no referido aspecto.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Nesta denúncia, a reclamante foi autuada pela fiscalização por deixar de registrar, nos livros fiscais próprios, as notas fiscais de aquisição.

Todavia, o julgador singular entendeu que, uma vez configurada a concorrência da acusação em tela com aquela referente à omissão de saídas de produtos tributáveis (resultado industrial), restaria afastada a denúncia em questão, razão pela qual julgou improcedente a ação fiscal.

Divirjo, porém, da decisão recorrida, notadamente porque, no meu sentir, seriam, de fato, concorrentes as duas acusações, caso a denúncia de omissão de vendas identificada através do resultado industrial tivesse se mantido. Mas isso não foi o ocorrido no caso que ora se nos apresenta para julgamento, conforme se poderá constatar por ocasião da apreciação relativa à acusação de omissão de saídas demonstrada após o resultado industrial.

Com efeito, cabe esclarecer que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276 c/c art. 166-U, do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação.

Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.

Verifica-se, portanto, que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se esta se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Adquiriu ou fez entrar mercadoria no estabelecimento, nasce a obrigação do respectivo lançamento no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a legislação tributária autoriza a presunção de que trata o art. 646 de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, veja-se:

Art. 646 – O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimidos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Como se observa, a simples constatação da ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas denota que foram realizadas compras sem utilização de receita legítima constante do caixa escritural, fazendo nascer a presunção de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em afronta aos 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;

A matéria é bastante conhecida e com entendimento sedimentado neste Colegiado, conforme acórdão nº 016/2012, da relatoria do Cons. João Lincoln Diniz, cuja ementa, abaixo, reproduzimos:

Processo nº 0710642010-7

Recurso HIE/CRF-231/2011

RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO REGISTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. RECONHECIMENTO PARCIAL DAS INFRAÇÕES. PARCELAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

As aquisições de mercadorias com notas fiscais não lançadas nos assentamentos próprios do contribuinte, motiva a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Igualmente, comprovou-se a ocorrência de operações de remessa de bonificação e de doação que não motivam repercussão tributária pela falta de desembolso financeiro, o que fez sucumbir, parcialmente, a presunção regulamentar, alcançando a verdade material e a liquidez do crédito tributário devido. Parcelamento do crédito tributário remanescente.

Tratando-se de presunção relativa, “*juris tantum*”, o sujeito passivo poderá ilidir os fatos apontados pela fiscalização, através de prova inequívoca da não ocorrência do fato gerador presumido.

Tendo em vista que a impugnante não conseguiu afastar a imputação que pesa sobre si, entendo que a autuação fiscal precisa se manter, dada a infringência aos dispositivos de lei supracitados.

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS

Nesta acusação, o contribuinte foi autuado em razão de ter deixado de escriturar as notas fiscais de saídas nos livros próprios, acarretando a falta de recolhimento do ICMS, em desacordo com o art. 60, do RICMS/PB, *verbis*:

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

I - no Registro de Saídas:

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

(...)

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

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

Como se sabe, além da obrigação de emitir a respectiva Nota Fiscal, quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte efetuar o devido registro nos livros próprios, com finalidade de se apurar o *quantum debeatur* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

Logo, a falta de registro das Notas Fiscais, referentes às saídas de mercadorias, nos livros de Registro de Saídas e Apuração do ICMS, acarreta a apuração a menor do imposto, em virtude de não ter sido lançada na coluna dos débitos os valores destacados nas respectivas Notas Fiscais, ensejando a exigência, via lançamento de ofício, da parcela não recolhida.

No caso em exame, a autuada não trouxe aos autos argumentos ou provas capazes de desconstituir a denúncia que pesa contra si, fazendo merecer uma sentença condenatória, porquanto restaram infringidos os dispositivos de lei supracitados.

REDUÇÃO DA MULTA

No que diz respeito à multa aplicada, considerada exorbitante pela recorrente, veremos que não há sustentação para essas alegações, vez que não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta na peça vestibular, em virtude de sua aplicação ser inerente aos poderes de império e de polícia do Estado, no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos.

Neste sentido, os fazendários nada mais fizeram do que cumprir os dispositivos contidos na Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e no Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba - RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, que são instrumentos normativos que devem ser observados. Assim, desrespeitá-los, consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Ademais, a legislação do Estado da Paraíba impõe limites de competência na atuação dos tribunais administrativos, assim, não cabe a este Colegiado analisar a inconstitucionalidade das leis, conforme determina o art. 55 da Lei Nº 10.094/2013:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

No entanto, não podemos deixar de reconhecer que, com o advento da Lei 10.008, de 05/06/2013, que começou a produzir efeitos a partir de 1º de setembro de 2013, as penalidades previstas no art. 82, da Lei 6.379/96 sofreram uma redução 50% (cinquenta por cento), passando o texto do art. 82, II, “b”, III e V, “f”, a vigorar com a seguinte redação:

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

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

(...)

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;

Diante do exposto, concluo por declarar devido o seguinte crédito tributário:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim			
CRÉDITO INEXISTENTE	01/01/2007	31/01/2007	R\$ -	R\$ -	R\$ -
CRÉDITO INEXISTENTE	01/02/2007	28/02/2007	R\$ -	R\$ -	R\$ -
CRÉDITO INEXISTENTE	01/03/2007	31/03/2007	R\$ -	R\$ -	R\$ -
CRÉDITO INEXISTENTE	01/05/2007	31/05/2007	R\$ -	R\$ -	R\$ -
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO E STABELECIMENT O)	01/07/2007	31/07/2007	R\$ -	R\$ -	R\$ -
CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO E	01/08/2007	31/08/2007	R\$ -	R\$ -	R\$ -

STABELECIMENT
O)

CRÉDITO INDEVIDO (MERC. DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO DO E STABELECIMENT O)	01/10/2007	31/10/2007	R\$	-	R\$	-	R\$
NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	01/01/2007	31/01/2007	R\$	154,71	R\$	77,36	R\$
NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	01/04/2007	30/04/2007	R\$	18,60	R\$	9,30	R\$
NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	01/06/2007	30/06/2007	R\$	6.011,76	R\$	3.005,88	R\$
NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS	01/10/2007	31/10/2007	R\$	61,20	R\$	30,60	R\$

OPERAÇÕES DE
SAÍDAS DE
MERCADORIAS
E/OU AS
PRESTAÇÕES
DE SERVIÇOS
REALIZADAS

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS	01/11/2007	30/11/2007	R\$	351,87	R\$ 175,94	R\$
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2007	31/01/2007	R\$	164,82	R\$ 164,82	R\$
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/02/2007	28/02/2007	R\$	950,04	R\$ 950,04	R\$ 1.900,08
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/04/2007	30/04/2007	R\$	541,75	R\$ 541,75	R\$ 1.083,50
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/05/2007	31/05/2007	R\$	771,58	R\$ 771,58	R\$ 1.543,08

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/09/2007	30/09/2007	R\$	43,79	R\$ 43,79	R\$
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/10/2007	31/10/2007	R\$	45,22	R\$ 45,22	R\$
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/2007	30/11/2007	R\$	13,60	R\$ 13,60	R\$
OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS	01/01/2007	31/12/2007	R\$	-	R\$ -	R\$ -
TOTAL			R\$	9.128,94	R\$ 5.829,88	R\$ 1

É como voto.

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *provimento parcial* de ambos, para alterar os valores da sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº93300008.09.000003385/2012-46 (fl. 10), lavrado em 19/12/1012, contra a empresa ALPARGATAS S.A. (CNPJ: 61.079.117/0168-77), Inscrição Estadual nº 16.093.455-9, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 14.958,82 (quatorze mil, novecentos e cinquenta e oito reais e oitenta e dois centavos), sendo R\$ 9.128,94 (nove mil, cento e vinte e oito reais e noventa e quatro centavos), de ICMS, por infração aos art. 158, I, e 160, I, c/fulcro no art. 646; e art. 277 e parágrafos, c/c art. 60, I e III, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 5.829,88 (cinco mil, oitocentos e vinte e nove reais e oitenta e oito centavos), de multa por infração ao artigo 82, II, “b”, e V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o valor de R\$ 206.677,49 (duzentos e seis mil, seiscentos e setenta e sete reais e quarenta e nove centavos), sendo R\$ 66.949,21 (sessenta e seis mil, novecentos e quarenta e nove reais e vinte e um centavos), de ICMS, e R\$ 139.728,28 (cento e trinta e nove mil, setecentos e vinte e oito reais e vinte e oito centavos), de multa por infração.

Além das intimações de praxe, referentes ao presente processo, notificar os advogados Sérgio Farina Filho, OAB/SP nº 75.410, e-mail: sfarina@pn.com.br, tel. (11) 32478557 e Fabio Avelino Rodrigues Tarandach, OAB/SP nº 297.178, e-mail: ftarandach@pn.com.br, tel. (11) 3247 6365, no endereço do escritório Pinheiro Neto Advogados, situado na Rua Hungria, 1.100, CEP 01.455-906, Jardim Europa, São Paulo/SP, Telefones (11) 3247-8400 e (11) 3247-8600.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de novembro de 2017.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora