

PROCESSO Nº 1652742017-0

ACÓRDÃO Nº 0477/2021

TRIBUNAL PLENO

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

1ª Recorrida: ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A.

2ª Recorrente: ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A.

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: ANTONIO ANDRADE LIMA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS LUCRO PRESUMIDO - TÉCNICA INADEQUADA - SAÍDAS DE MERCADORIAS ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Ajustes efetuados pela instância prima com base nas provas anexadas aos autos.*

- *Provas constantes nos autos demonstram que o sujeito passivo segmentou a apuração das operações de comercialização e industrialização para aplicação do crédito presumido.*

- *Contribuinte sujeito a sistemática de tributação pelo lucro real, tornando inadequada a técnica fiscal Conta Mercadorias Lucro Presumido, que deve ser aplicada aos casos em que o contribuinte não apresenta uma contabilidade regular.*

- *As provas contidas nos autos demandou a realização de ajustes no levantamento resultado industrial, fazendo ruir o crédito tributário.*

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 primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002638/2017-79 (fls. 3 a 5) lavrado em 03

de novembro de 2017 contra a empresa ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A, inscrição estadual nº 16.136.945-6, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 8.742,96 (oito mil, setecentos e quarenta e dois reais e noventa e seis centavos) sendo R\$ 4.371,48 (quatro mil, trezentos e setenta e um reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 4.371,48 (quatro mil, trezentos e setenta e um reais e quarenta e oito centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 2.489.631,68 (dois milhões, quatrocentos e oitenta e nove mil, seiscentos e trinta e um reais e sessenta e oito centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de setembro de 2021.



PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor

Processo nº 1652742017-0

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -GEJUP

1ª Recorrida: ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A.

2ª Recorrente: ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -  
ALHANDRA

Autuante: ANTONIO ANDRADE LIMA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS -  
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE  
AQUISIÇÃO - DENÚNCIA PARCIALMENTE CONFIGURADA -  
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DENÚNCIA NÃO  
CONFIGURADA - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS  
TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS LUCRO  
PRESUMIDO - TÉCNICA INADEQUADA - SAÍDAS DE  
MERCADORIAS ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO -  
DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA - ALTERADA A DECISÃO  
RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE  
PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E  
VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Ajustes efetuados pela instância prima com base nas provas anexadas aos autos.

- Provas constantes nos autos demonstram que o sujeito passivo segmentou a apuração das operações de comercialização e industrialização para aplicação do crédito presumido.

- Contribuinte sujeito a sistemática de tributação pelo lucro real, tornando inadequada a técnica fiscal Conta Mercadorias Lucro Presumido, que deve ser aplicada aos casos em que o contribuinte não apresenta uma contabilidade regular.

- As provas contidas nos autos demandou a realização de ajustes no levantamento resultado industrial, fazendo ruir o crédito tributário.

## RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002638/2017-79 (fls. 3 a 5) lavrado em 03 de novembro de 2017 contra a empresa ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A, inscrição estadual nº 16.136.945-6, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00002110/2017-50 denuncia o sujeito passivo de haver cometido as seguintes infrações, *ipsis litteris*:

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

**0286 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

**Nota explicativa.:** TRATA-SE, O ESTABELECIMENTO AUDITADO, DE EMPRESA INSCRITA NO CCICMS-PB SOB A ATIVIDADE “FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PAPEL, CARTOLINA, PAPEL CARTÃO E PAPELÃO ONDULADO PARA USO COMERCIAL E DE ESCRITÓRIO”; O MOVIMENTO DE ENTRADAS/SAÍDAS REFERENTES À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA REVENDA É MUITO SUPERIOR AO MOVIMENTO DE INDUSTRIALIZAÇÃO; A AUDITADA EFETUOU A ESCRITURAÇÃO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL ENGLOBALMENTE, O QUE PROVOCOU DISTORÇÃO NOS RESULTADOS; ASSIM, FOI ELABORADA PLANILHA SEPARANDO AS DUAS ATIVIDADES (COMÉRCIO E INDÚSTRIA), DANDO EM RESULTADO O ICMS A RECOLHER DE R\$ 531.219,21 – AFORA ACRÉSCIMOS LEGAIS.

**0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS** >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

**0014 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS** >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de produtos tributáveis, culminando na falta de recolhimento do ICMS, evidenciada pelas saídas de mercadorias ou transferências abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I; 160, I; c/ fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ R\$ 2.498.374,64 (dois milhões, quatrocentos e noventa e oito mil, trezentos e setenta e quatro reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 1.249.187,32 (um milhão, duzentos e quarenta e nove mil, cento e oitenta e sete reais e trinta e dois centavos) referentes ao ICMS, com base nos artigos 106; 158, I; 160, I c/ fulcro no art. 643, § 4º, II; 645, §1º e 2º e 646, todos do RICMS/PB e R\$ 1.249.187,32 (um milhão, duzentos e quarenta e nove mil, cento e oitenta e sete reais e trinta e dois centavos) a título de multa por infração com fulcro no artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei 6.379/96.

Após cientificada por via postal, em 27 de dezembro de 2017, a atuada protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 197 a 216), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) Que o Auto de Infração deve ser declarado nulo em virtude de não ser possível verificar a ocorrência do fato gerador e determinar a matéria tributável;
- b) Que deve ser reconhecida a decadência dos fatos geradores relativos aos períodos de janeiro a novembro de 2012;
- c) Em relação à acusação falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, que a autoridade não observou as peculiaridades de cada um dos casos, que, em sua maioria, não ensejaria a obrigatoriedade do lançamento, tais como notas fiscais canceladas, de devolução, de aquisição de material de uso e consumo;
- d) No que se refere à acusação falta de recolhimento do ICMS, que a apuração do ICMS no período de 2012/2014 foi realizada de forma separada, não existindo qualquer prática de irregularidade por parte da empresa autuada;
- e) No que toca à acusação omissão de saídas de mercadorias e produtos tributáveis, que a empresa apresentou lucro no período apurado, restando impossível aplicar a presunção prevista no art. 643, § 4º, II e 646, parágrafo único do RICMS.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

**OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. ATIVIDADE DE INDÚSTRIA E COMÉRCIO. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DO ICMS. PARCELA DO CRÉDITO ATINGIDO PELA DECADÊNCIA - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL ELIDIDA - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. VENDAS POR PREÇO ABAIXO DO CUSTO DE PRODUÇÃO. AJUSTES REALIZADOS - DENÚNCIA NÃO CARACTERIZADA.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No presente caso, a Autuada apresentou alegações, lastreadas em provas documentais, capazes de desconstituir em parte o crédito tributário lançado na inicial.

- O conteúdo probatório acostado aos autos pela Fiscalização demonstra que o Contribuinte incorreu em falta de recolhimento do ICMS em decorrência de erro na forma de realizar a escrituração fiscal (não separação da atividade de comércio da atividade de indústria), porém parte do crédito tributário constituído sucumbiu, em virtude de ter sido alcançado pela decadência.

- A diferença apurada na Conta Mercadoria do exercício de 2013, ensejou a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, porém a presente acusação foi elidida em sua integralidade pelo sujeito passivo.

- 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, cujo resultado do custo obtido deve ser confrontado com o valor das saídas tributadas, sendo verificada a saídas abaixo do custo de produção será exigido o imposto correspondente a diferença observada. Ajustes realizados no valor do estoque inicial, acarretou a derrocada de todo o crédito tributário constituído.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

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

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, por via postal, em 27 de junho de 2019, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual aduz, em síntese, que:

- a) Que o fisco considerou a ocorrência da decadência para o período de janeiro/2012 a novembro/2012 em relação à acusação de falta de recolhimento do ICMS, contudo, para as demais acusações, não reconheceu a incidência do instituto em comento, mesmo ocorrendo o recolhimento do tributo nos períodos autuados;
- b) Que no caso, deveria ser aplicado a previsão contida no art. 150, § 4º do CTN, por se tratar de tributo sujeito a lançamento por homologação, com o pagamento antecipado;
- c) Que não obstante o incontestado reconhecimento de que o auto de infração lavrado pelo fisco estava eivado de erro (por conter notas fiscais canceladas, objeto de devolução, entre outros), o julgador monocrático ainda manteve, em parte, a acusação;
- d) Que o lançamento, como um todo, deveria ter sido cancelado, pois em todos os períodos constam notas canceladas, de devolução ou de aquisição de material para uso ou consumo, sem qualquer onerosidade existente;
- e) Em relação à acusação falta de recolhimento do ICMS, a empresa realizou de forma regular a separação de ambas as atividades e, conseqüentemente, recolheu também de forma regular o ICMS, sendo certo que a aplicação do incentivo do FAIN foi apenas em relação à atividade competente, qual seja, da indústria;

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

Eis o relatório.

**VOTO**

Em exame, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento supracitado, lavrado contra a empresa ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A, já qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário decorrente das seguintes denúncias: a) omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectadas por

meio de notas fiscais de aquisição não lançadas; b) falta de recolhimento do ICMS, identificada por meio de auditoria na escrituração das atividades de comércio e indústria; c) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – conta mercadorias e d) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – pelas saídas de mercadorias ou transferências abaixo do preço de custo dos produtos acabados.

Inicialmente, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13 – Lei do PAT, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

Considerando a diversidade de acusações e que foram interpostos recursos de ofício e voluntário, a análise da matéria será efetuada de modo segmentado.

### **Recurso de Ofício**

O Recurso de Ofício produz o efeito devolutivo em relação a parte declarada contrária à fazenda pública, que, no caso, abrange o reconhecimento de decadência, a improcedência dos lançamentos relativos às acusações 0027 e 0014, bem como ajustes nos lançamentos da acusação nº 0009 decorrentes de provas contidas nos autos.

### **Preliminar - Decadência**

O direito do Fisco relativo à constituição dos créditos tributários possui como elemento mitigador a aplicação do instituto da decadência, que visa estabelecer nas relações obrigacionais tributárias a segurança jurídica alicerçada em decurso de prazo, melhor dizendo, o lapso entre a ocorrência do fato gerador e o lançamento tributário.

O Código Tributário Nacional estabelece como prazo decadencial para a constituição do crédito tributário o período de 5 anos, cujo início de contagem considera o tipo de lançamento, ou seja, nos lançamentos de ofício e por declaração, que dependem de conduta comissiva do fisco, aplica-se o regramento contido no art. 173, I, enquanto no lançamento por homologação, que são consolidados independente de conduta do fisco, aplica-se o comando previsto no art. 150, § 4º.

Pois bem, via de regra, o ICMS submete-se ao regramento do lançamento pela espécie denominada “por homologação”, cuja sistemática determina que o fisco, de forma expressa ou tácita, em poder das informações prestadas pelo contribuinte que fundamentaram o pagamento do crédito tributário, aquiesça com a atividade do sujeito passivo.

Desta feita, o comando normativo contido no art. 150, § 4º do CTN indica o início da contagem do prazo para a constituição do crédito tributário, nos casos em que houver pagamento antecipado, promovido pelo contribuinte, senão veja-se:

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

(...)

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

Este entendimento também se encontra materializado no artigo 22 da Lei nº. 10.094/13.

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.

Por sua vez, não ocorrendo nenhuma das hipóteses do § 3º do art. 22 da Lei nº. 10.094/13, não haverá substrato a ser homologado, motivo pelo qual o prazo inicial será o disposto no art. 173, I do Código Tributário Nacional:

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;

Esta questão já foi tratada de forma reiterada pelo CRF-PB, fato que motivou a edição de Súmula Administrativa nº 01, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

SÚMULA 01 - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação (Acórdãos nºs: 025/2018; 228/2019; 245/2019; 357/2019; 29/2019; 365/2019)

No caso sob exame, a peça vestibular elaborada pela autoridade fiscal apresenta conjunto de 04 (quatro) acusações, nas quais 01 (uma) está fundamentada em substrato material cujas informações fiscais estavam à disposição da fiscalização, ensejando o reconhecimento da decadência nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, qual seja, a Falta de Recolhimento do ICMS e 03 (três) relacionadas com Omissões de Saídas, que estão lastreadas na omissão do contribuinte, que impede o conhecimento do sujeito ativo da relação jurídico-tributária a respeito da ocorrência do fato gerador, sujeitando-a, portanto, às disposições do artigo 173, I do CTN.

O auto de infração em análise teve como momento de ciência o dia 27 de dezembro de 2017, ou seja, a observância do comando normativo contido no art. 150, § 4º do CTN indica que o prazo decadencial para constituição de crédito referente às irregularidades constatadas por meio da acusação 0286 – Falta de Recolhimento do ICMS, alcançaria os fatos geradores anteriores à 27 de dezembro de 2013, ou seja, 5 (cinco) anos, contados exatamente da data da ocorrência do fato gerador, não sendo constatada a decadência para os lançamentos sujeitos ao regramento contido no art. 173, I do CTN.

Vale destacar como foi abordada a questão pelo julgador monocrático:



*In casu*, no que concerne especificamente a acusação 02, os períodos consignados no Auto de Infração (jan/12 a nov/12), constata-se a existência de recolhimentos a eles relativos, bem como a entrega de declarações de informações fiscais à Secretaria de Estado da Receita da Paraíba. Sendo assim, em consonância com o art. 22, § 3º, da Lei nº 10.094/2013, não resta dúvida de que o prazo decadencial para a constituição do crédito submete-se à regra imposta pelo § 4º do art. 150 do CTN:

(...)

Outrossim, o prazo inicial para contagem da decadência, em se tratando de falta de recolhimento do ICMS em decorrência de erro na apuração da conta gráfica do ICMS, deve ter, como marco temporal, aquele em que efetivamente ocorreram os fatos geradores (regra geral: a saída de mercadorias do estabelecimento de contribuinte), pois a obrigação de dar somente surge com a sua ocorrência.

Portanto, como a apuração do ICMS é mensal, ao final deste período, o contribuinte faz o cotejamento entre os débitos e os créditos. As obrigações se consideram vencidas na data em que termina o período de apuração, mesmo que a data de pagamento (nos casos de saldos devedores) seja em momento distinto.

Sendo assim, considerando que a ciência do Auto de Infração efetivou-se em 27 de dezembro de 2017, o Fisco não pode exigir da Autuada créditos tributários relativos a fatos geradores relativos aos meses de janeiro a novembro de 2012 com relação a acusação 02, haja vista terem sido alcançados pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional

Percebe-se que a instância prima adotou o entendimento jurídico adequado ao caso, motivo pelo qual acompanho os termos da decisão.

### **Mérito – Recurso de Ofício**

#### **Acusação – Omissão de Saídas – Conta Mercadorias**

O ilustre julgador singular reconheceu a improcedência do lançamento com os seguintes fundamentos:

Ora, o próprio fiscal atuante ao realizar o procedimento de análise da conta mercadorias (fls. 17 e 18), presta a seguinte informação: “conta mercadorias lucro real exercício ...”. Ainda em seus papéis de trabalho da auditoria, junta cópia do Balanço Patrimonial da empresa (fls. 140 a 144).

Assim, a técnica utilizada pela autoridade fiscal, qual seja, Conta Mercadorias, perde seu objeto uma vez que a empresa contribuinte, que diga-se de passagem, está constituída sob a forma de Sociedade Anônima, e ainda em face do acima evidenciado, não está sujeita aos ditames da Legislação acerca de Regime Especial. Isto porque, restou comprovado que está submetida à sistemática de tributação pelo Lucro Real e sujeita ao SPED – Contábil.

Portanto, não há como se falar em técnica de Conta Mercadorias, pois essa apenas seria aplicada nos casos em que o contribuinte não apresenta uma contabilidade regular, o que não se observa no caso em exame.

O conjunto probatório constante nos autos corrobora o correto procedimento adotado pela instância prima, que efetuou detida análise sobre os dados fornecidos tanto pela fiscalização quanto pelo contribuinte, gerando, como consequência, o expurgo do crédito tributário dos valores decorrentes do levantamento Conta Mercadorias.

Vale destacar que esta instância revisora possui entendimento reiterado sobre o tema, conforme pode ser constatado por meio do Acórdão nº 180/2019, de relatoria do eminente Cons.º Anísio de Carvalho Costa Neto, cuja ementa passa a ser reproduzida:

PROCESSO Nº 0430632015-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: ANTONIO FIGUEIREDO

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SER – CAJAZEIRAS

Autuante: JAILDO GONCALVES DOS SANTOS

Relatora: CONS.<sup>a</sup> MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS

Relator Voto Divergente: CONS.<sup>o</sup> ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Dispondo o contribuinte de escrita contábil regular, como provado nestes autos, a fiscalização não tem o condão de aplicar o arbitramento do Lucro Bruto, via Conta Mercadorias, para mensurar omissão de vendas.

Dessa forma, não há como se acatar a aplicação da técnica de Conta Mercadorias, pois a mesma deveria ser aplicada aos casos em que o contribuinte não apresenta uma contabilidade regular, circunstância em que se arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV.

Nestes termos, não deve ser provido o recurso de ofício.

**Acusação – Omissão de Saídas – Saídas de mercadorias ou transferências abaixo do preço de custo dos produtos acabados**

O diligente julgador monocrático, com base na análise das provas anexadas ao processo, detectou erros nos dados aportados nas planilhas da fiscalização e, por tal motivo, procedeu à detida análise sobre o procedimento fiscal realizado. Diante desse fato, foi necessária a realização de ajustes no lançamento, situação que gerou resultado superavitário no levantamento do resultado industrial do período.

Convém destacar as precisas ponderações efetuadas na instância prima:

Assim, é perfeitamente plausível que, diante de provas em contrário possa o acusado desconstituir, integral ou parcialmente, o auto de infração. No caso em julgamento, percebe-se que a fiscalização procedeu a apuração do Resultado Industrial dos exercícios 2012 e 2013, encontrando diferença a ser tributada apenas no exercício 2013. Continuando a análise do procedimento realizado (fls. 19 e 20), verifica-se que o valor registrado na rubrica “estoque final de matéria-prima/produtos: acabados/em elaboração/secundários” no exercício de 2012 foi de R\$ 4.724.305,74, sendo certo que esse valor dever ser o valor a constar na rubrica “estoque inicial de matéria-prima/produtos: acabados/em elaboração/secundários” no exercício de 2013, sendo que equivocadamente o fiscal registrou o valor de R\$ 3.085.115,04.

Não obstante o equívoco acima relatado, o citado valor foi extraído do SPED FISCAL do contribuinte (fls. 36 a 64) dos autos, que está clarividente que no momento da captura e importação desses dados pela fiscalização, houve uma repetição dos mesmos dados de forma que o relatório fiscal em alguns produtos teve o seu valor aumentado em até 07 (sete vezes), pois todo o inventário da empresa em 31/12/2012, incluindo aí as mercadorias para revenda foi de R\$ 1.077.579,42, senão vejamos:

(...)

Afora os equívocos acima relatados, o Resultado Industrial para que possa retratar

o resultado do exercício de 2013, deve ser elaborado de forma a contemplar na rubrica “estoque inicial de matéria-prima/produtos: acabados/em elaboração/secundários”, tão somente, os valores relativos a matéria prima, produtos em elaboração, produtos elaborados, materiais de embalagens, produção em trânsito, mais jamais mercadorias para revenda, pois estas estão vinculadas a atividade comercial da empresa e não a atividade industrial.

Pois bem, analisando o SPED FISCAL, mais precisamente o Livro de Registro de Inventário do exercício 2012, informação prestada em sua EFD da competência Fev/13, podemos concluir que os valores ali informados corroboram com os valores informados à fls. 500 dos autos, onde tem-se um estoque para a rubrica “estoque inicial de matéria-prima/produtos: acabados/em elaboração/secundários” o valor de R\$ 770.459,23.

Tomando por base o valor de R\$ 770.459,23 como sendo o valor correto da rubrica “estoque inicial de matéria-prima/produtos: acabados/em elaboração/secundários” para apuração do Resultado Industrial do Exercício 2013, temos que o faturamento supera os custos dos produtos vendidos, inexistindo assim, qualquer irregularidade, senão vejamos:

Diante dos fatos apresentados e considerando que a técnica de auditoria *Resultado Industrial* se fundamenta na constatação de que os valores das saídas efetuadas pela sociedade empresarial registradas no período devem se mostrar inferiores ao custo dos seus produtos fabricados, nos termos do art. 645, §§ 1º e 2º, do RICMS/PB<sup>1</sup>, está configurada a inviabilidade jurídica do lançamento, devendo ser desprovido o recurso de ofício.

#### **Mérito - Recurso de Ofício – Recurso Voluntário**

#### **Acusação – Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios**

A acusação contida nos autos relativa à falta de lançamento de notas de aquisição repousa na aplicação da presunção *juris tantum* tipificada inciso IV do “caput” do art. 646 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:  
(...)

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

De fato, devido a falta de evidências de que a empresa tenha registrado as notas fiscais de aquisição nos livros apropriados, é necessário reconhecer a higidez do lançamento dos créditos tributários em decorrência da conduta omissiva do Contribuinte

---

<sup>1</sup> **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 § 1º deste artigo, ter-se-á em conta que o valor das saídas será, pelo menos, igual ao custo dos produtos fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso, observado o disposto no parágrafo único do art. 646, deste Regulamento.

haver afrontado disciplinamento contido na legislação tributária estadual, em especial, os comandos dos arts. 158, I e 160, I do RICMS, 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;

Como forma de garantir efetividade aos comandos insculpidos nos dispositivos acima reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f” estabeleceu a aplicação da seguinte penalidade:

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

(...)

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;

Nova redação dada à alínea “f” do inciso V do art. 82 pelo inciso XIII do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13

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;

Pois bem, o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já enfrentou por diversas vezes o tema da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, situação que ensejou a publicação de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

**NOTA FISCAL NÃO LANÇADA**

**SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)**

Dessa forma, cabe ao contribuinte indicar de forma precisa, as provas capazes de desconstituir o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, que cumpriu com seu dever e indicou, uma a uma, todas as notas fiscais que não foram registradas nos livros próprios.

A decisão da instância prima assim se manifestou:

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

Analisando o caderno processual, observamos que o arcabouço probatório trazido à baila pela fiscalização (fls. 12 a 16) é bastante consistente para caracterizar o ilícito tributário. Por outro lado, a Autuada em sua defesa de mérito contesta a acusação de forma genérica e exemplificativa, argumentando que a fiscalização não observou as peculiaridades de cada um dos casos, onde diversas foram as notas canceladas, de devolução ou de aquisição de material de uso e consumo, conforme documentos anexos.

(...)

A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da administração tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material, deve apurar e lançar com base na verdade material.

No âmbito do processo administrativo tributário, a verdade material é fim que se projeta como de observância indissolúvel na consecução da Justiça, valor que tem escopo em sociedades que se civilizaram no caminho da convivência mais harmônica que se persegue na contemporaneidade.

Ocorre que, em perseguição ao princípio da verdade material, deve, de ofício, o julgador observar todos os aspectos que digam respeito à procedência da acusação.

No caso em litígio, é de se observar que a planilha confeccionada pelo fiscal autuante (fls. 12 a 16) encontra-se com algumas notas fiscais que foram canceladas, objeto de devolução, recebidas em devolução, entre outros, razão pela qual procedemos os ajustes necessários.

Pois bem, em face do acima exposto, passamos a discorrer nota a nota as razões pelas quais estamos afastando-as da acusação em tela.

a) as notas fiscais nº 4216 e 145891 pelo fato de se encontrarem devidamente lançadas na EFD da competência Jan/15;

b) as notas fiscais de nº 328906 e 77789 em virtude de estarem devidamente canceladas no Portal Nacional da Nota Fiscal Eletrônica;

c) as notas fiscais de nº 337626, 348804, 348563, 382843, 407759, 408985, 409513, 410942, 411511, 413803, 414139, 41333, 417309, 425523, 426893, 430334, 432070, 432071, 432961, 435222, 436159, 460382, 466881, 482448, 502371, 506549, 550403, 579365, 592982, 599686, 599952, 600832, 606933, 606932, 608805 e 615414 em virtude de se tratarem de operações de retorno de “paletes”, portanto, operações não onerosas;

d) as notas fiscais 79582, 84162, 91882, 92066 e 95790, de fato não deram entrada no estabelecimento da Autuada por terem sido objeto de devolução/anulação através das notas fiscais 15116, 15748, 16644, 18463 e 17377 respectivamente, notas fiscais estas, emitidas pelos próprios emitentes das notas fiscais de venda;

e) as notas fiscais nº 47119 e 39218, são referentes a mercadorias recebidas de seus clientes em operação de devolução, portanto, operações sem desembolso financeiro.

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte sustenta que deve ser reconhecida a decadência do período compreendido de janeiro a novembro de 2012, tema já abordado em

momento anterior, bem como apresenta argumento genérico segundo o qual há, no lançamento, notas fiscais canceladas, de devolução ou de aquisição de material para uso e consumo, sendo, portanto, dissociadas de aquisições/ vendas de mercadorias sob quaisquer títulos e sem qualquer onerosidade existente.

Sobre o tema, merece destaque os seguintes trechos do didático voto do Ilustre Relator Anísio de Carvalho Costa Neto, que assim se manifestou:

“Ora, a obrigatoriedade de escrituração do Livro Registro de Entradas envolve outra obrigação: a de manter nele todos os registros de aquisição de mercadorias com a qual o contribuinte transacione em referido período, de acordo com o que estabelece o artigo 276 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. (grifo nosso)

Da parte grifada do texto extrai-se que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se a aquisição se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Pouco importa. Adquiriu mercadorias ou contratou serviços, nasce a obrigação de lançar no livro registro de entrada. Assim, se algumas aquisições realizadas pelo autuado não se destinam à revenda, nada mais irrelevante, a presunção de que trata o artigo 646, destacado adiante, prevalece.

(...)

E, faça-se aqui uma advertência que se mostra necessária em função de confusões que ocorrem quando se pretende entender o fim a que se presta a presunção autorizada pelo dispositivo em destaque: o que se cobra nesse caso não é o somatório das notas fiscais não lançadas. Não são as notas fiscais não lançadas em si o objeto da autuação. O que se tributa é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujo resultado das operações serviu de esteio para o pagamento das aquisições cujas entradas não foram registradas. A presunção é de saídas pretéritas ao pagamento das referidas notas fiscais.

Daí porque é irrelevante para a consideração da procedência da autuação o fato de as aquisições se referirem a mercadorias tributáveis ou não ou que as mercadorias constantes dos exemplificados documentos estejam submetidas ao regime de substituição tributária. Irrelevante é a natureza da operação. O que importa é que, havendo notas fiscais não lançadas, autorizada está a presunção de que houve saída pretérita de mercadorias tributável omitida.”<sup>2</sup>

Nesse sentido, a imputação da infração se refere às operações que envolvam desembolso financeiro, uma vez que o lançamento dos créditos tributários contidos nos autos não são decorrentes do conjunto de notas identificadas no relatório apresentado pela

---

<sup>2</sup> Voto no Acórdão 208/2018, Processo nº 1469092013-3, da Primeira Câmara de Julgamento, com a seguinte ementa:

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS MATERIALIZADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. IMPROCEDÊNCIA PARCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição impõe ao autuado a presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras, com a obrigação da lavratura do lançamento de ofício para cobrança do imposto devido.

autoridade fiscal, pelo contrário, este conjunto de notas indica apenas que em momento anterior ocorreu utilização de receita marginal.

Assim, recai sobre a defesa o ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi 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 acrescidos)

Dessa forma, uma vez que a fiscalização obedeceu aos requisitos obrigatórios contidos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13, caberia ao impugnante comprovar a efetiva escrituração das notas, motivo pelo qual deve ser considerada acertada a decisão da instância prima que efetuou ajustes decorrentes do efetivo registro das notas fiscais, cancelamento de operações ou constatação de não onerosidade, bem como, pela identificação de operação de devolução das mercadorias.

Neste particular, devem ser desprovidos os recursos de Ofício e Voluntário.

#### **Acusação – Falta de Recolhimento do ICMS**

A fiscalização delimitou a matéria tributável por meio da descrição contida na Nota Explicativa<sup>3</sup>, tendo apresentado como suporte fático a Reconstituição da Apuração do Incentivo FAIN, anexado às fls. 10 e 11, restando claro que o objeto em litígio se refere à forma adotada pelo contribuinte para apuração do ICMS devido, pois, como as aquisições de mercadorias para revenda são superiores ao movimento de industrialização, é necessário o correto desmembramento dos movimentos de comercialização / industrialização para a aplicação adequada do incentivo fiscal concedido por meio do FAIN.

Convém destacar a Cláusula Primeira do Termo de Acordo<sup>4</sup> firmado entre o contribuinte e a Sefaz, na qual consta precisamente a delimitação do benefício concedido:

CLÁUSULA PRIMEIRA – Após cada período de apuração do imposto, a empresa ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A, Inscrição Estadual nº 16.136.945-6 e CNPJ nº 05.292.722/0001-80, em substituição à sistemática de recolhimento de recursos ao Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial – FAIN, fará jus à utilização de crédito presumido de 54% (cinquenta e quatro por cento) do saldo devedor do ICMS apurado relativo à produção industrial incentivada, conforme especificado no PROTOCOLO DE INTENÇÕES.

<sup>3</sup> **Nota explicativa.:** TRATA-SE, O ESTABELECIMENTO AUDITADO, DE EMPRESA INSCRITA NO CCICMS-PB SOB A ATIVIDADE “FABRICAÇÃO DE PRODUTOS DE PAPEL, CARTOLINA, PAPEL CARTÃO E PAPELÃO ONDULADO PARA USO COMERCIAL E DE ESCRITÓRIO”; O MOVIMENTO DE ENTRADAS/SAÍDAS REFERENTES À AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS PARA REVENDA É MUITO SUPERIOR AO MOVIMENTO DE INDUSTRIALIZAÇÃO; A AUDITADA EFETUOU A ESCRITURAÇÃO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO ESTADUAL ENGLOBALADAMENTE, O QUE PROVOCOU DISTORÇÃO NOS RESULTADOS; ASSIM, FOI ELABORADA PLANILHA SEPARANDO AS DUAS ATIVIDADES (COMÉRCIO E INDÚSTRIA), DANDO EM RESULTADO O ICMS A RECOLHER DE R\$ 531.219,21 – AFORA ACRÉSCIMOS LEGAIS.

<sup>4</sup> Processo nº 0813582008-9  
Parecer nº 2012.01.00.00402

Não há dúvidas de que o benefício concedido está adstrito à “produção industrial incentivada”, recaindo, portanto, a análise do caso à verificação da regularidade da tomada do crédito presumido.

Com a devida vênia ao julgador monocrático, entendo que o sujeito passivo demonstrou em seu recurso voluntário vários pontos que permitem a confirmação de que a tomada do crédito presumido considerou apuração realizada de forma segmentada, com o respeito às operações do comércio e indústria.

A título exemplificativo, convém reproduzir a apuração realizada em um período<sup>5</sup>, para que dessa forma, fique evidenciada a sistemática adotada pela contribuinte:

- Dados constantes na EFD 12/2012 - detalhamento das entradas e saídas relativas ao período:

ENTRADAS					
CFOP	Descrição CFOP	Valor Contábil (R\$)	Base de Cálculo ICMS (R\$)	Redução Base Calc. ICMS (R\$)	ICMS (R\$)
1201	DEVOLUCAO DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO	11.760,00	11.760,00	-	1.999,20
1202	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	22.469,67	22.469,67	-	3.819,84
1252	COMPRA DE ENERGIA ELETRICA POR ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL	8.258,39	8.071,30	187,09	2.017,83
1949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADA	1.296,00	-	-	-
2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO	251.738,18	245.672,69	-	29.480,72
2102	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO	1.047.853,08	1.039.391,00	-	124.726,92
2201	DEVOLUCAO DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO	9.905,00	9.905,00	-	1.188,60
2202	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	48.205,75	48.205,75	-	5.784,69
2556	COMPRA DE MATERIAL PARA USO OU CONSUMO	1.320,00	-	-	-
2933	AQUISIÇÃO DE SERVIÇO TRIBUTADO PELO ISSQN	22.300,34	-	-	-
SAÍDAS					
CFOP	Descrição CFOP	Valor Contábil (R\$)	Base de Cálculo ICMS (R\$)	Redução Base Calc. ICMS (R\$)	ICMS (R\$)
5101	VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO	278.623,07	269.053,72	-	45.739,17
5102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	475.180,29	475.180,29	-	80.780,74
5910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	3.464,53	3.464,53	-	588,97
5949	OUTRA SAIDA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADO	375,00	-	-	-
6101	VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO	198.021,52	198.021,52	-	23.762,59
6102	VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERC	481.151,53	481.151,53	-	57.738,22
6910	REMESSA EM BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	10.867,78	10.867,78	-	1.304,11

- Apuração realizada pelo contribuinte – metodologia demonstrada em sua impugnação:

<sup>5</sup> Considerando que os períodos de janeiro a novembro de 2012 foram alcançados pela decadência, será reproduzida a apuração do mês de dezembro de 2012



Dez 12

**ONDUNORTE**  
ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A  
APURAÇÃO ICMS  
Dezembro/2012

DESTINADOS A COMERCIALIZAÇÃO				PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS			
Debitos	ICMS COMERCIO	Creditos		Debitos	ICMS INCENTIVADO	Creditos	
5.102	80.780,74	3.819,84	1.202 Devoluções	5.101	45.739,17	1.999,20	1.201 Devoluções
5.949	-	-	1.910 Bonificação	5.201	-	2.017,83	1.252 Energia
5.910	567,55	124.726,92	2.102 Compras	5.910	21,42	-	1.910 Bonificação
6.102	57.738,22	5.784,69	2.202 Dvoluções	6.101	23.762,59	29.480,72	2.101 Compras
6.202	-	-	2.910 Bonificação	6.201	-	1.188,60	2.201 Devoluções
6.910	893,08	22.638,81	Garantido 11/2012	6.910	411,03	-	2.352 Fretes
6.551	-	-	CREDITO MÊS ANTERIOR			17,71	OUTROS CREDITOS 1/48 IMOBILIZADO
	139.979,59	156.970,26			69.934,21	34.704,06	CREDITO MÊS ANTERIOR
	0,00	16.990,67			35.230,15		
TOTAL A RECOLHER		0,00			16.205,87	-	Saldo Credor


  

APURAÇÃO TOTAL INFORMADA NA GIM		RECOLHER
D	C	
Outros Debitos	209.913,80	1101 0,00
	169.017,80	1210 4.051,47
	17,71	1205 12.154,40
	22.638,81	16.205,87
	19.024,28	
	210.698,60	
	784,80	

PRESUMIDO 54%	
19.024,28	INCENTIVO
19.024,28	Saldo Credor

Página 1



A análise da metodologia utilizada pelo contribuinte permite concluir que na apuração denominada “Produtos Industrializados”, constata-se que o crédito presumido concedido por meio do FAIN, no percentual de 54%, foi aplicado sobre o resultado da apuração dos CFOP’s relativos às operações próprias do estabelecimento, não relacionados com a atividade de comercialização:

Débitos		Créditos	
CFOP	Descrição	CFOP	Descrição
5.101	<b>Venda de produção do estabelecimento</b> - Venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento, bem como a de mercadoria por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinada a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.	1.201	<b>Devolução de venda de produção do estabelecimento</b> - Devolução de venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento, cuja saída tenha sido classificada como "Venda de produção do estabelecimento".
5.910	<b>Remessa em bonificação, doação ou brinde</b> - Classificam-se neste código as remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde.	1.252	<b>Compra de energia elétrica por estabelecimento industrial</b> - Classificam-se neste código as compras de energia elétrica utilizada no processo de industrialização. Também serão classificadas neste código as compras de energia elétrica utilizada por estabelecimento industrial de cooperativa.
6.101	<b>Venda de produção do estabelecimento</b> - Venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento, bem como a de mercadoria por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa destinada a seus cooperados ou a estabelecimento de outra cooperativa.	2.101	<b>Compra para industrialização ou produção rural</b> - Compra de mercadoria a ser utilizada em processo de industrialização ou produção rural, bem como a entrada de mercadoria em estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa, recebida de seus cooperados ou de estabelecimento de outra cooperativa.
6.910	<b>Remessa em bonificação, doação ou brinde</b> - Classificam-se neste código as remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou	2.201	<b>Devolução de venda de produção do estabelecimento</b> - Devolução de venda de produto industrializado ou produzido pelo estabelecimento, cuja saída tenha sido classificada no código "6.101

	brinde.		- Venda de produção do estabelecimento".
		Imobilizado	Crédito do Ativo Imobilizado

Pois bem, consta no campo de “detalhes de ajustes realizados” da EFD 12/2012, as seguintes informações, estando registrado sob o código PB040001 a informação de INCENTIVO FAIN 12/2012, no valor de R\$ 19.024,28:

Código de ajuste	Descrição	Valor	Tipo
PB010001	AJUSTE SALDO CREDOR OPERACAO DO COMERCIO P UTILIZACAO NA ABERTURA DO PERIODO SEGUINTE	16.990,67	Débito
PB020011	PARCELA MOBILIZADO 12/2012	17,71	Crédito
PB020012	GARANTIDO 11/2012	22.638,81	Crédito
PB040001	INCENTIVO FAIN 12/2012	19.024,28	Crédito

Carregado em: 26/12/2015

Dessa forma, comprova-se que o contribuinte segmentou as atividades de comercialização e industrialização para a aplicação do benefício concedido pelo FAIN, ficando demonstrada a regularidade na apropriação dos créditos presumidos.

Vale destacar que a sistemática foi adotada em todos os períodos remanescentes, motivo pelo qual deve ser provido o recurso voluntário para reconhecer a improcedência deste lançamento.

Em função das considerações ora expostas, apresento o crédito tributário devido:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS AUTO	MULTA AUTO	CRÉDITO AUTO	ICMS DEVIDO	MULTA DEVIDA	CRÉDITO DEVIDO	VALOR CANCELADO
<b>FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS</b>	abr-12	1.397,40	1.397,40	2.794,80	-	-	0,00	2.794,80
	mai-12	702,53	702,53	1.405,06	-	-	0,00	1.405,06
	jun-12	127,33	127,33	254,66	70,21	70,21	140,42	114,24
	jul-12	2.237,46	2.237,46	4.474,92	1.162,93	1.162,93	2.325,86	2.149,06
	ago-12	664,94	664,94	1.329,88	-	-	0,00	1.329,88
	set-12	947,58	947,58	1.895,16	-	-	0,00	1.895,16
	out-12	9.817,16	9.817,16	19.634,32	-	-	0,00	19.634,32
	nov-12	181,82	181,82	363,64	-	-	0,00	363,64
	dez-12	773,84	773,84	1.547,68	655,52	655,52	1.311,04	236,64
	jan-13	97,92	97,92	195,84	-	-	0,00	195,84
	mar-13	2.136,49	2.136,49	4.272,98	2.018,72	2.018,72	4.037,44	235,54
	abr-13	32,64	32,64	65,28	-	-	0,00	65,28
	mai-13	244,80	244,80	489,60	-	-	0,00	489,60
	jun-13	274,38	274,38	548,76	-	-	0,00	548,76
nov-13	464,10	464,10	928,20	464,10	464,10	928,20	0,00	
abr-14	212,50	212,50	425,00	-	-	0,00	425,00	
jun-14	93,77	93,77	187,54	-	-	0,00	187,54	
<b>FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS</b>	jan-12	66.865,33	66.865,33	133.730,66	-	-	0,00	133.730,66
	fev-12	63.771,00	63.771,00	127.542,00	-	-	0,00	127.542,00
	mar-12	82.825,47	82.825,47	165.650,94	-	-	0,00	165.650,94
	abr-12	18.660,23	18.660,23	37.320,46	-	-	0,00	37.320,46
	ago-12	18.674,63	18.674,63	37.349,26	-	-	0,00	37.349,26
	set-12	12.304,29	12.304,29	24.608,58	-	-	0,00	24.608,58
	out-12	21.587,47	21.587,47	43.174,94	-	-	0,00	43.174,94
	nov-12	31.103,50	31.103,50	62.207,00	-	-	0,00	62.207,00
	dez-12	13.711,99	13.711,99	27.423,98	-	-	0,00	27.423,98
	jan-13	45.224,46	45.224,46	90.448,92	-	-	0,00	90.448,92
fev-13	31.374,94	31.374,94	62.749,88	-	-	0,00	62.749,88	
mar-13	24.436,92	24.436,92	48.873,84	-	-	0,00	48.873,84	

	abr-13	32.282,72	32.282,72	64.565,44	-	-	0,00	64.565,44
	mai-13	15.670,37	15.670,37	31.340,74	-	-	0,00	31.340,74
	jun-13	27.933,57	27.933,57	55.867,14	-	-	0,00	55.867,14
	set-14	2.669,44	2.669,44	5.338,88	-	-	0,00	5.338,88
	out-14	467,84	467,84	935,68	-	-	0,00	935,68
	nov-14	572,19	572,19	1.144,38	-	-	0,00	1.144,38
	dez-14	274,48	274,48	548,96	-	-	0,00	548,96
	jul-12	20.808,37	20.808,37	41.616,74	-	-	0,00	41.616,74
<b>OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS</b>	jan-13	353.420,74	353.420,74	706.841,48	-	-	0,00	706.841,48
<b>OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS</b>	jan-13	344.140,71	344.140,71	688.281,42	-	-	0,00	688.281,42
<b>TOTAL</b>		1.249.187,32	1.249.187,32	2.498.374,64	4.371,48	4.371,48	8.742,96	2.489.631,68

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e parcial provimento do segundo, para alterar a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002638/2017-79 (fls. 3 a 5) lavrado em 03 de novembro de 2017 contra a empresa ONDUNORTE CAIXA E PAPEL DA PARAÍBA S/A, inscrição estadual nº 16.136.945-6, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 8.742,96 (oito mil, setecentos e quarenta e dois reais e noventa e seis centavos) sendo R\$ 4.371,48 (quatro mil, trezentos e setenta e um reais e quarenta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 4.371,48 (quatro mil, trezentos e setenta e um reais e quarenta e oito centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, cancelo o montante de R\$ 2.489.631,68 (dois milhões, quatrocentos e oitenta e nove mil, seiscentos e trinta e um reais e sessenta e oito centavos).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de setembro de 2021.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator