



PROCESSO Nº 2026682018-2

ACÓRDÃO Nº 502/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: BRATESTX S/A.

2ª Recorrente: BRATESTX S/A.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: JOÃO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

NOVO JULGAMENTO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACÓRDÃO CRF 573/22 - ACÓRDÃO CRF 376/22 NULO. DECADÊNCIA PARCIALMENTE ACATADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO DETECTADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA E FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IRREGULARIDADES CARACTERIZADAS. MULTA RECIDIVA - INAPLICABILIDADE. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA PENALIDADE - RETROATIVIDADE DA PENA MAIS BENEFICA - ART. 106, II, "C" DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Novo julgamento, em razão da nulidade do julgamento anterior proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais através do Acórdão 376/22, por falhas formais na ciência dada ao contribuinte, da sentença proferida na instância prima, conforme Acórdão 573/22.

- Nos casos de omissões de saídas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia



ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos. Por outro lado, havendo declaração do débito, aplica-se a regra insculpida no artigo 150, § 4º, do CTN.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Os argumentos apresentados pela defesa evidenciaram a insubsistência parcial da acusação, fazendo sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

- Mantida a acusação referente a apropriação indevida de créditos do ICMS/frete, tomados em desacordo com a legislação.

- O aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. A evidência de lançamentos contábeis irregulares, caracterizou a infração denunciada.

- Aplicação retroativa da penalidade mais branda aos casos ainda sem julgamento definitivo - art. 106, II, “c”, do CTN.

- A multa recidiva só é cabível quando a nova infração ao mesmo dispositivo legal ocorrer dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa, na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 da Lei nº 10.094/13, de 27 de setembro de 2013.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício, quanto aos valores a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002810/2018-75**, lavrado em 12 de dezembro de 2018 em desfavor da empresa **BRASTEX S/A**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 368.525,80** (trezentos e sessenta e oito mil, quinhentos e vinte e cinco reais e oitenta centavos), **sendo R\$ 210.586,17** (duzentos e dez mil, quinhentos e oitenta e seis reais e dezessete centavos) **de ICMS**, por infringência aos 158, I e 160, I c/c o 646, *caput* e inciso I, “b” e 106, todos do RICMS/PB, c/c art. 1º, §3º, V, art. 2º e art. 3º, §5º, do Decreto 32.478/2009 e **R\$ 157.939,63** (cento e cinquenta e sete mil, novecentos e trinta e nove



reais e sessenta e três centavos) **de multas por infração**, com fundamento no artigo 82, inciso V, alíneas “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante total de R\$ 231.370,60, sendo R\$ 42.122,37 de ICMS; R\$ 94.768,91 de multa por infração e R\$ 94.479,32 de multa recidiva.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de outubro de 2023.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 2026682018-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: BRATESTEX S/A.

2ª Recorrente: BRATESTEX S/A.

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: JOÃO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

NOVO JULGAMENTO - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO ACÓRDÃO CRF 573/22 - ACÓRDÃO CRF 376/22 NULO. DECADÊNCIA PARCIALMENTE ACATADA. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO DETECTADA PELA FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA E FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - IRREGULARIDADES CARACTERIZADAS. MULTA RECIDIVA - INAPLICABILIDADE. REDUÇÃO DE OFÍCIO DA PENALIDADE - RETROATIVIDADE DA PENA MAIS BENEFICA - ART. 106, II, "C" DO CTN. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- Novo julgamento, em razão da nulidade do julgamento anterior proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais através do Acórdão 376/22, por falhas formais na ciência dada ao contribuinte, da sentença proferida na instância prima, conforme Acórdão 573/22.

- Nos casos de omissões de saídas, a contagem do prazo decadencial obedece ao comando insculpido no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, ou seja, inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, entendendo-se por exercício o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil, ou o ano civil, nos demais casos. Por outro lado,



havendo declaração do débito, aplica-se a regra insculpida no artigo 150, § 4º, do CTN.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Os argumentos apresentados pela defesa evidenciaram a insubsistência parcial da acusação, fazendo sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

- Mantida a acusação referente a apropriação indevida de créditos do ICMS/frete, tomados em desacordo com a legislação.

- O aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. A evidência de lançamentos contábeis irregulares, caracterizou a infração denunciada.

- Aplicação retroativa da penalidade mais branda aos casos ainda sem julgamento definitivo - art. 106, II, “c”, do CTN.

- A multa recidiva só é cabível quando a nova infração ao mesmo dispositivo legal ocorrer dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa, na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 da Lei nº 10.094/13, de 27 de setembro de 2013.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002810/2018-75**, lavrado em 12 de dezembro de 2018, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Especial nº 93300008.12.00003846/2018-26, denuncia a empresa **BRASTEX S/A**, inscrição estadual nº 16.056.495-6, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

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

0325 – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual, por ter utilizado crédito fiscal indevidamente.

Nota Explicativa: TAL IRREGULARIDADE VERIFICOU-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE TER SE APROPRIADO INDEVIDAMENTE DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS ORIUNDO DE:



A) APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS EM OPERAÇÕES DE ENTRADA PARA O ATIVO PERMANENTE, CONFORME SE CONSTATA NO REGISTRO C170 DO SPED FISCAL, SEM A DEVIDA ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO DO RESPECTIVO CRÉDITO FISCAL NO BLOCO G DO SPED FISCAL, EM TOTAL DESOBEDEIÊNCIA AO QUE DETERMINA O INCISO III DO § 1º DO ART. 78 DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, BEM COMO DOS ART. 1º, § 3º, V; 2º E 3º, § 5º, TODOS DO DECRETO Nº 32.478/09 [SIC];

B) APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO DO ICMS FRETE DE VENDAS NA MODALIDADE CIF, SEM DESTAQUE NA NOTA FISCAL DE VENDA, CONTRARIANDO O INCISO II, DO § 2º DO ARTIGO 72 DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97.

0561 – SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA. >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter suprido irregularmente o Caixa com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Como consequência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido o art. 158, I e art. 160, I c/c o art. 646, *caput* e inciso I, “b” e art. 106, complementado em Nota Explicativa com o art. 72, §2º, II, e art. 78, §1º, III, todos do RICMS/PB, bem como o art. 1º, §3º, V, art. 2º e art. 3º, §5º, do Decreto 32.478/2009, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 599.896,40** (quinhentos e noventa e nove mil, oitocentos e noventa e seis reais e quarenta centavos), **sendo R\$ 252.708,54** (duzentos e cinquenta e dois mil, setecentos e oito reais e cinquenta e quatro centavos) **de ICMS**; e **R\$ 252.708,54** (duzentos e cinquenta e dois mil, setecentos e oito reais e cinquenta e quatro centavos) **a título de multas por infração**, com arrimo no artigo 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96 e **R\$ 94.479,32** (noventa e quatro mil, quatrocentos e setenta e nove reais e trinta e dois centavos) **de multa recidiva**.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 273.

Depois de cientificada da autuação em 22 de janeiro de 2019, a autuada, por intermédio de seu advogado, protocolou, em 20 de fevereiro de 2019, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por meio da qual alega, em síntese, que:

- a) Os créditos tributários do exercício de 2013 não poderiam ser lançados pelo Fisco, em razão de terem sido alcançados pela decadência;
- b) O Decreto Estadual nº 33.045/2012 deixou de considerar indevido o creditamento dos valores compensados a título de ICMS – Frete quando o contribuinte não destaca, na nota fiscal, o valor do frete pago. Tal situação passou a ser considerada, a partir da entrada em vigência do referido Decreto, como simples descumprimento de obrigação acessória;
- c) O artigo 78, §1º, III, do RICMS/PB, em hipótese alguma, estabelece a glosa de crédito de ICMS em razão de o contribuinte não realizar a escrituração/apuração dos créditos no Bloco G do SPED Fiscal;
- d) Em 29/10/2018, a autuada encaminhou ofício à autoridade fiscal responsável pelo lançamento, por intermédio do qual demonstrou que



- as transações descritas como Suprimento Irregular de Caixa eram operações realizadas entre o sócio-diretor e a empresa. No documento enviado, foram comprovadas as contrapartidas que consistem, justamente, na restituição dos valores ao mutuante. Sendo assim, não há que se falar em omissão de saídas tributáveis;
- e) No que se refere à primeira infração (falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios), a fiscalização incorreu em erro material ao lançar crédito tributário no valor de R\$ 7.957,59, pois o documento que originou o lançamento (nota fiscal nº 975) tem o valor de R\$ 129,26;
 - f) O agente fazendário equivocou-se ao aplicar a multa por reincidência de 50% (cinquenta por cento). No caso em tela, as supostas irregularidades relativas aos exercícios de 2013, 2014 e 2015 foram todas constatadas em um único momento, qual seja, quando da lavratura do Auto de Infração, contudo, para que se configure a reincidência, é necessário que tenha ocorrido uma infração anterior que tenha sido objeto de processo administrativo tributário;
 - g) Quanto à multa recidiva, também não foi observado o disposto no artigo 38, § 2º, da Lei nº 10.094/13;
 - h) A multa aplicada no percentual de 100% (cem por cento) tem nítido efeito confiscatório.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – CRÉDITO FISCAL INDEVIDO – ICMS FRETE – MODALIDADE CIF – APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS – IMPROPRIEDADE NA ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL – DENÚNCIA CONFIGURADA. SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA – OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS – RECURSOS NÃO COMPROVADOS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. MULTA RECIDIVA – INAPLICABILIDADE. DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

- A ausência do 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. *In casu*, a ausência de provas documentais para lastrear a acusação referente ao período de 03/2014 no valor de ICMS R\$ 7.957,59, torna precária esta parte da denúncia, pois compromete a constituição do crédito tributário, haja vista a falta de certeza e liquidez.



- O direito ao crédito do ICMS está consolidado em legislação vigente. É condição *sine qua non* para o direito ao crédito do ICMS – frete, modalidade CIF, quando o transportador for contratado pelo remetente, que o valor deste serviço de transporte seja incluído na base de cálculo do ICMS na operação de saída, sendo obrigatório seu destaque no corpo da nota fiscal. Vedada a utilização do crédito.

- O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. *In casu*, comprova-se a ocorrência de apropriação indevida de crédito fiscal oriundo de ativo permanente, conforme constatação do registro E111 do SPED FISCAL, diante da ocorrência de impropriedade na escrituração e informação prestadas das operações fiscais postas no Bloco G do SPED FISCAL, em desobediência ao que determina o inciso III do § 1º do art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, bem como do art. 1º, § 3º, V, art. 2º e art. 3º, § 5º, do Decreto nº 30.478/09.

- O aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental na Conta Caixa denuncia a presunção “*juris tantum*” da prática de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária à acusação. “*In casu*”, o contribuinte não trouxe aos autos provas capazes de contraditar todo o levantamento procedido pelo Fisco.

- Afastada a multa recidiva, em observância ao disposto no parágrafo único do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

- O prazo para constituição do crédito tributário, em se tratando de omissão de receitas, extingue-se após 5 (cinco) anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido lançado, em observância ao que preceitua o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional e aplicação da regra contida no § 4º do artigo 150 do CTN para a acusação de Falta de Recolhimento do Imposto Estadual. *In casu*, os créditos lançados referentes ao ano de 2013 foram fulminados pelo instituto da decadência, em observância ao comando insculpido no artigo 22, § 1º, da Lei nº 10.094/13.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante total de R\$ 421.172,34, entre ICMS e Multa.

Em cumprimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgadora fiscal recorreu de ofício de sua decisão.

Cientificado da decisão proferida pela instância *a quo* em 28 de abril de 2021, o sujeito passivo não apresentou recurso.

Na apreciação do recurso hierárquico, o Conselho de Recursos Fiscais, na 250ª Sessão da Segunda Câmara de Julgamento, realizada em 15/07/2022, decidiu unanimemente, pelo desprovimento do recurso de ofício, mantendo inalterada a sentença da instância prima que julgou parcialmente procedente o auto de infração, proferindo o Acórdão CRF 376/22.



Cientificado da decisão proferida pelo Conselho de Recursos Fiscais, no Acórdão CRF 376/22, o sujeito passivo apresentou tempestivamente, recurso de Embargos Declaratórios, o qual foi apreciado na 264ª Sessão da Segunda Câmara de Julgamento, realizada em 31/10/2022, decidindo unanimemente, pelo desprovisionamento do recurso de Embargos Declaratórios, contudo, diante do reconhecimento da existência de vícios formais na ciência da decisão singular, restou demonstrada a necessidade de declarar, de ofício, a nulidade da decisão embargada em virtude de a cientificação da decisão singular não haver se efetivado de forma regular, declarando assim, a nulidade do julgamento do Processo nº 2026682018-2, proferida no Acórdão CRF 376/22, conforme o Acórdão CRF 573/22, cuja ementa transcrevo abaixo:

PROCESSO Nº 2026682018-2 ACÓRDÃO Nº 0573/2022
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Embargante: BRATESTEX S/A. Embargado:
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS - CRF
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GRI DA SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante: JOÃO BATISTA DE MELO Relator:
CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

EMBARGOS DECLARATÓRIOS - VÍCIOS NÃO EVIDENCIADOS NO ACÓRDÃO EMBARGADO - RECURSO DESPROVIDO - CIENTIFICAÇÃO TÁCITA DA DECISÃO SINGULAR INVÁLIDA - PREJUÍZO À AMPLA DEFESA CONFIGURADO - NULIDADE DA DECISÃO EMBARGADA - RECONHECIMENTO DE OFÍCIO - PRINCÍPIO DA AUTOTUTELA - RESTABELECIMENTO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL.

- É cabível o recurso de embargos de declaração para suprir omissão, esclarecer obscuridade e/ou eliminar contradição na decisão embargada. No caso em epígrafe, restou demonstrada a necessidade de declarar, de ofício, a nulidade da decisão embargada em virtude de a cientificação da decisão singular não haver se efetivado de forma regular.

- A ampla defesa só é assegurada quando, ao sujeito passivo, é garantido o direito a todos os meios e recursos a ela inerentes.

Regularmente cientificado, em 22/03/2023 (fl. 387), da decisão proferida em sede de Embargos Declaratórios, pelo Conselho de Recursos Fiscais no Acórdão CRF 573/22, o sujeito passivo apresentou tempestivamente o recurso voluntário (fl. 388 a 410), no qual, em síntese, traz as mesmas alegações descritas na impugnação:

- a) Os créditos tributários do exercício de 2013 não poderiam ser lançados pelo Fisco, em razão de terem sido alcançados pela decadência;
- b) O Decreto Estadual nº 33.045/2012 deixou de considerar indevido o creditamento dos valores compensados a título de ICMS – Frete quando o contribuinte não destaca, na nota fiscal, o valor do frete pago. Tal situação passou a ser considerada, a partir da entrada em



- vigência do referido decreto, como simples descumprimento de obrigação acessória;
- c) O artigo 78, §1º, III, do RICMS/PB, em hipótese alguma, estabelece a glosa de crédito de ICMS em razão de o contribuinte não realizar a escrituração/apuração dos créditos no Bloco G do SPED Fiscal, relativos às aquisições de bens para integrar o ativo permanente;
 - d) Em 29/10/2018, a autuada encaminhou ofício à autoridade fiscal responsável pelo lançamento, por intermédio do qual demonstrou que as transações descritas como Suprimento Irregular de Caixa eram operações realizadas entre o sócio-diretor e a empresa. No documento enviado, foram comprovadas as contrapartidas que consistem, justamente, na restituição dos valores ao mutuante. Sendo assim, não há que se falar em omissão de saídas tributáveis;
 - e) No que se refere à primeira infração (falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios), a fiscalização incorreu em erro material ao lançar crédito tributário no valor de R\$ 7.957,59, pois o documento que originou o lançamento (nota fiscal nº 975) tem o valor de R\$ 129,26;
 - f) Que seja provido o recurso a fim de reformar a decisão monocrática, com vistas a julgá-lo improcedente.

Os autos foram redistribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Em apreciação nesta corte os recursos de ofício e voluntário interpostos contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002810/2018-75**, por meio do qual a empresa **BRATESTX S/A** está sendo acusada de haver cometido as infrações de: *i*) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; *ii*) falta de recolhimento do imposto estadual; e *iii*) suprimento irregular de Caixa.

Inicialmente, passemos ao exame do recurso de ofício, ou seja, da decisão da primeira instância contrária à Fazenda Estadual, a saber: *a*) o cancelamento dos valores alusivos aos períodos alcançados pela decadência; *b*) a improcedência da acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios relativamente ao mês de março de 2014; e *c*) a exclusão da multa recidiva.



DA DECADÊNCIA:

Ao discorrer acerca do tema, a diligente julgadora monocrática, com propriedade, acatou os argumentos da impugnante e declarou a extinção dos créditos tributários do exercício de 2013, em função de terem sido alcançados pela decadência. Vejamos:

Quanto a infração de 0325 – Falta de Recolhimento do Imposto Estadual - importante destacarmos que as informações que deram origem aos lançamentos foram enviadas pelo contribuinte à Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba¹.

Sendo assim, em consonância com o que prescreve o artigo 22, § 3º, da Lei nº 10.094/13, não resta dúvida de que o prazo decadencial para constituição do crédito tributário submete-se à regra estabelecida no § 4º do art. 150 do CTN:

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.

Neste norte, considerando que a ciência do Auto de Infração se efetivou em 22 de janeiro de 2019, devem ser excluídos todos os créditos tributários cujos fatos geradores ocorreram antes do dia 22 de janeiro de 2014.

Em relação às infrações de 0009 Falta de Lançamento de N.F. de Aquisição nos Livros Próprios, e de 0561 Suprimento Irregular de Caixa, o artigo 150, § 4º, do CTN a ele não se aplica, porquanto não se pode conferir tratamento idêntico para situações que denotem omissões. Isto porque, nestes casos, não há o que ser homologado pelo Fisco, aplicando-se o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN, ou seja, a contagem do prazo inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A respeito do tema, convém observamos o teor da Súmula nº 555 do Superior Tribunal de Justiça – STJ:

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN,

¹ Fonte: Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba – Módulo Declarações / EFD.



nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Da leitura do enunciado da Súmula nº 555 do STJ, extrai-se que, se o débito não foi declarado pelo contribuinte (omissão), o prazo decadencial a ser observado é o do artigo 173, I, do Código Tributário Nacional – CTN:

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;

Diante de todo o exposto, havemos de reconhecer a extinção, nos termos do artigo 156, V, do Código Tributário Nacional², de todos os créditos tributários lançados para o exercício de 2013.

DA MULTA RECIDIVA

No que concerne à análise acerca da multa recidiva, a decisão recorrida também não merece reparos.

De forma clara e precisa, a julgadora fiscal inicia pontuando os dispositivos legais afetos ao tema e, após examinar o caso concreto, conclui pela impossibilidade de aplicação do adicional de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor da multa original, a teor do parágrafo único do artigo 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo reproduzido:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, conforme disposto no art. 39 na Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

Em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, a julgadora singular, ao pesquisar os antecedentes fiscais, identificou que o processo que tem relação com o Auto

² Art. 156. Extinguem o crédito tributário:
(...)

V - a prescrição e a decadência;



de Infração em tela é o de número 1529762014-7, conforme atesta o extrato reproduzido às fls. 330.

Ocorre que, para a situação ora em exame, a contagem do prazo para aplicação da multa recidiva se iniciou no dia 17 de dezembro de 2018, tendo em vista ser esta a data de quitação do Auto de Infração nº 93300008.09.00001728/2014-08.

Neste cenário, em observância à legislação de regência, apenas os fatos geradores ocorridos até cinco anos a contar da data de pagamento das infrações consignadas no Processo Administrativo Tributário nº 1529762014-7 legitimariam a imposição da majoração da penalidade por infração.

Em razão de os créditos tributários de que trata o processo em apreciação estarem associados aos exercícios de 2013, 2014 e 2015 não se poderia atribuir, à atuada, a condição de reincidente.

Considerando o acerto da decisão singular quanto a exclusão dos valores atingidos pela decadência e os valores lançados a título de multa recidiva, cabe-nos ratificá-la em sua integralidade.

Mérito.

009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

A falta de escrituração de documentos fiscais de entradas na EFD é uma das condutas que autorizam a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido, conforme estabelecem os artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

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

RICMS/PB:

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;



- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;
- II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
- III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;
- IV – **a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;**
- V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

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

A ausência de registros de notas fiscais de aquisição, considerando a presunção de que tratam os dispositivos acima reproduzidos, indicam afronta aos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

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;

Na sentença recorrida, foi reconhecida a improcedência quanto ao valor total de R\$ 19.893,98, dos quais R\$ 7.957,59 são de ICMS, igual valor de multa por infração e R\$ 3.978,80 de multa recidiva, valores estes correspondentes a um dos lançamentos efetuados no mesmo mês de março de 2014.

De fato, observa-se que, na peça acusatória, o mês de março de 2014 fora incluído duas vezes. No primeiro registro, foi destacada uma base de cálculo de R\$ 129,26, referente à omissão de lançamento da nota fiscal nº 975, emitida em 17/3/2014, conforme assinalado na planilha anexada às fls. 65. Já no segundo, consta apenas os valores total de R\$ 19.893,98, dos quais R\$ 7.957,59 são de ICMS, igual valor de multa por infração e R\$ 3.978,80 de multa recidiva, e não há informação quanto à base de cálculo.

Desta forma, acertadamente, a julgadora singular excluiu os valores do segundo lançamento relativo ao mês de março de 2014, no valor total de R\$ 19.893,98, constantes originalmente no auto de infração.

0325 FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL



A segunda acusação de 0325 FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL, deu-se em virtude de:

a) Apropriações indevidas de créditos fiscais oriundos de lançamentos realizados no Registro E111 do Bloco E do SPED FISCAL sem que tenham sido prestadas as informações obrigatórias nos registros do Bloco G – CIAP -, constando como infringido o artigo 106, complementado em Nota Explicativa pelo Artigo 78, §1º, inciso III, todos do RICMS/PB; e artigo 1º, §3º, V, art. 2º e art. 3º, §5º, do Decreto nº 30.478/2009; e;

b) Aproveitamento de crédito indevido do ICMS FRETE nas operações de saídas na modalidade CIF, sem destaque na nota fiscal de venda, constando como infringido o artigo 106, complementado em Nota Explicativa pelo Artigo 72, §2º, inciso II, todos do RICMS/PB.

Em relação à primeira parte da acusação, referente às a) Apropriações Indevidas de Créditos Fiscais Oriundas de Lançamento Realizado no Registro E111 do Bloco G do SPED Fiscal, sem que tenham sido prestadas as informações obrigatórias nos Registros do BLOCO G – CIAP, estas decorrem da não aplicação dos procedimentos obrigatórios elencados no art. 78, § 1º, III, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado mensalmente será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o creditamento de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

§ 1º O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no "Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente - CIAP", Anexos 98 e 98-A, observado o seguinte (Ajuste SINIEF 03/01):

I - Anexo 98: destinado à apuração do valor da base do estorno de crédito e do total do estorno mensal do crédito, relativamente ao crédito apropriado até 1º de janeiro de 2001;

II - Anexo 98-A: destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo;



III – modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital - EFD, instituído pelo Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo (Ajuste SINIEF 07/10).

A fiscalização complementa a infração, em Nota Explicativa, com o art. 1º, §3º, V, art.2º e art.3º, §5º, do Decreto nº 30.478/2009, abaixo reproduzido:

Art. 1º Fica instituída a Escrituração Fiscal Digital – EFD, para uso pelos contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS.

(...)

§ 1º A Escrituração Fiscal Digital - EFD compõe-se da totalidade das informações, em meio digital, necessárias à apuração do imposto referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, bem como outras de interesse do fisco. (g. n.)

(...)

§ 3º O contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração do (Ajuste SINIEF 05/10):

(...)

V - documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente CIAP (Ajuste SINIEF 05/10)

(...)

Art. 2º Fica vedada ao contribuinte obrigado à EFD a escrituração dos livros e do documento mencionados no § 3º do art. 1º em discordância com o disposto neste Decreto (Ajuste SINIEF 05/10).

(...)

Art. 3º A EFD será obrigatória para os contribuintes do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Protocolos ICMS 77/08 e 03/11).

(...)

§ 5º A escrituração do documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, será obrigatória a partir de 1º de janeiro de 2011 (Ajuste SINIEF 05/10).

A Fiscalização constatou que o Contribuinte se apropriou indevidamente de créditos fiscais do ativo permanente de forma direta, sem que os houvesse prestadas as informações obrigatórias nos registros do Bloco G – CIAP do SPED Fiscal, conforme estabelecido no Decreto 30.478/2009.

A Reclamante alega que atendeu aos ditames do art. 78 do RICMS/PB, realizando o controle no CIAP do crédito de ICMS dos bens do ativo permanente em planilhas que atendem ao estabelecido no §3º, do art. 78 do RICMS/PB, não se configurando o descumprimento de obrigação acessória.

Alega ainda, que a glosa destes créditos foi indevida, haja vista que a Fiscalização teria desconsiderado os ditames constitucionais da não cumulatividade lastreada em entendimento equivocado e que, portanto, legítimos seriam os créditos fiscais do CIAP, cabendo, apenas, descumprimento de obrigação de caráter acessório.



Para fruição do benefício fiscal de creditamento relativamente aos créditos de ICMS decorrentes das aquisições de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, o contribuinte deverá obrigatoriamente, cumprir taxativamente as disposições contidas no artigo 78 do RICMS/PB.

A julgadora singular bem ilustrou o tema com alguns julgados que destacam a importância das condicionantes para a fruição do benefício fiscal do creditamento em questão:

“Como bem destacou o Min. Eros Grau na AI-AgR 602998 / MG, “(...) a admissão do aproveitamento de créditos do ICMS ao revés da lógica de recolhimento do tributo constitui mera liberalidade do legislador (...) Não implica crédito para compensação com o montante do imposto devido nas operações ou prestações seguintes, a entrada de bens destinados a consumo ou a integração no ativo fixo do estabelecimento. Se não há saída do bem, ainda que na qualidade de componente de produto industrializado, não há falar-se em cumulatividade tributária”.

Nos termos da decisão proferida no AI 763.848-AgR/PR, o Supremo Tribunal Federal – STF equiparou o direito ao creditamento do ICMS relativo à aquisição de bens para o ativo fixo a um benefício fiscal, situação que desqualifica a tese apresentada pela defendente de ampla legitimidade dos créditos dos créditos fiscais sem controle fiscal competente, pois estes estão condicionados ao usufruto de acordo com a legislação infraconstitucional vigente. Segue abaixo a ementa do Acórdão:

EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL. ICMS. BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. COMPENSAÇÃO. DIREITO NÃO PREVISTO NA CONSTITUIÇÃO. BENEFÍCIO FISCAL QUE DEPENDE DE PREVISÃO EM LEI. ART. 20, §§ 3º, I E II, E 5º, V, DA LEI COMPLEMENTAR 87/1996. FUNDAMENTO INFRACONSTITUCIONAL SUFICIENTE NÃO AFASTADO PELA VIA PRÓPRIA DO RECURSO ESPECIAL PERANTE O STJ.

Não há direito constitucional assegurado ao creditamento do ICMS incidente nas operações de aquisição de bens destinados à integração ao ativo fixo que não se integrem diretamente à mercadoria circulada ou ao serviço prestado. Trata-se de benefício fiscal cuja aplicabilidade depende de previsão em legislação infraconstitucional.”

Segundo o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, a Escrituração Fiscal Digital – EFD é parte integrante do projeto SPED a que se refere o Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, que busca promover a integração dos fiscos federal, estaduais, Distrito Federal e, futuramente, municipais, e dos Órgãos de Controle mediante a padronização, racionalização e compartilhamento das informações fiscais digitais, bem como integrar todo o processo relativo à escrituração fiscal, com a substituição do atual



documentário em meio físico (papel) por documento eletrônico com validade jurídica para todos os fins.

A EFD visa simplificar processos e procedimentos, sendo, um dos objetivos, garantir aos Fiscos um maior controle sobre as operações realizadas pelos contribuintes.

A apuração precisa do imposto referente às operações e prestações praticadas pelos contribuintes só pode ser obtida quando as informações constarem nas declarações apresentadas na EFD.

Não se trata de negar o direito ao creditamento de bens do ativo permanente, mas sim de garantir que estes créditos sejam apropriados nos termos da legislação de regência, observando se as condições para fruição do benefício foram devidamente cumpridas.

A própria autuada admite em sua defesa que não preencheu o Bloco G e que fez o controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP em planilha, a qual foi apresentada à fiscalização, e que em sua opinião atenderia ao disposto do §3º do art. 78 do RICMS/PB.

Como a empresa Autuada está obrigada a EFD, desde 01/2010, conforme consulta ao sistema ATF desta Secretaria, logo, está vedada a escrituração dos livros e documento em discordância com o Decreto nº 30.478/2009, conforme disposto em seu Art. 2º.

Assim, a Empresa comprometeu a legitimidade dos créditos fiscais do ICMS para efeito de apropriação no Registro E111 do Bloco G do SPED FISCAL, inviabilizando a utilização dos créditos do seu ativo permanente.

Como forma de ilustrar a matéria, a julgadora singular, reproduziu a ementa do Acórdão CRF 401/2017, da lavra da Conselheira Relatora THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA, que decidiu a questão pela procedência da denúncia de idêntica natureza, em sessão realizada no Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba:

DECADÊNCIA. ACOLHIMENTO PARCIAL. DEMAIS PRELIMINARES REJEITADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL. DENÚNCIA COMPROVADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Decadência parcial relativa aos créditos decorrentes dos fatos geradores ocorridos até julho de 2011, uma vez que escoou o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Preliminares de nulidade não acolhidas. O Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade.



Reputa-se legítima a exigência fiscal oriunda da ocorrência de apropriação indevida de crédito fiscal oriundo de ativo permanente, conforme constatação no registro E111 do SPED FISCAL, sem a devida escrituração/apuração do respectivo crédito fiscal no bloco G do SPED FISCAL, em desobediência ao que determina o inciso III do § 1º do art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, bem como do § 3º da cláusula terceira do Ajuste Sinief nº 02/2009.

Afastamento da multa recidiva, ante a ausência dos requisitos legais para a sua aplicação.

Assim, reputo acertado o procedimento da Fiscalização ao glosar os créditos do ICMS relacionados no Registro E111 do SPED Fiscal da autuada, reconstituindo a conta gráfica do contribuinte, posto que foram apropriados em desacordo com o que preceitua a legislação tributária do Estado da Paraíba.

Da mesma forma, a sentença prima não merece reparos, haja vista ter apreciado todos os pontos levantados pela defesa.

Em relação à segunda parte da acusação, referente ao b) CRÉDITO INDEVIDO – ICMS FRETE CIF, nas operações de saídas na modalidade CIF, sem destaque na nota fiscal de venda, constando como infringido o artigo 106, complementado em Nota Explicativa pelo Artigo 72, §2º, inciso II, todos do RICMS/PB, a questão reside na correta aplicação da norma posta como infringida, abaixo transcrita:

Art. 72. para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

(...)

§ 2º. O imposto incidente sobre o frete será creditado:

I – (...)

II – pelo remetente, quando a operação de circulação for CIF, o transportador for contratado por ele e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço, desde que este esteja destacado no corpo da nota fiscal.

§ 3º. Para os efeitos do parágrafo anterior, entende-se por:

I – (...)

II – preço CIF, aquele em que as despesas de frete e seguro estejam incluídas no preço da mercadoria.

Do normativo acima, conclui-se que nas operações de saídas de mercadorias com frete sob a cláusula CIF o valor deste deve compor a própria base de cálculo do imposto destacado na operação acobertada por nota fiscal emitida pelo remetente e contratante do serviço de transporte.

Assim para ter direito ao crédito de ICMS/Frete CIF é condição *sine qua non*: a inclusão do preço do serviço de transporte na base de cálculo do produto e o destaque do valor do serviço no campo específico do corpo da nota fiscal.

O contribuinte em sua defesa apresenta o argumento de que o Decreto nº 33.045/2012, deixou de considerar como crédito indevido os valores compensados a título de ICMS/Frete quando o contribuinte não tiver destacado na nota fiscal o valor do frete



pago, passando a considerar tal fato como simples descumprimento de obrigação acessória, passível de multa, sem consequências para o creditamento do ICMS/Frete.

Considerando os elementos de prova constantes nos autos, observa-se o descumprimento da autuada no tocante aos requisitos dispostos no art. 72 do RICMS/PB acima transcritos, o que impossibilita a identificação da base de cálculo do serviço de transporte.

Embora a Impugnante entenda que essa falta não lhe obsta o direito ao creditamento do ICMS/Frete, a mesma não trouxe aos autos, documentos comprobatórios de que os valores do frete efetivamente pago e do respectivo ICMS estão embutidos no valor final da operação (venda), portanto, razão não lhe assiste.

O Decreto nº 33.045/2012, que acrescentou o § 9º ao art. 72 do RICMS/PB, dando novos contornos à matéria tratada no §2º do inciso II do art. 72, do citado diploma legal, para permitir ao contribuinte o creditamento do ICMS incidente sobre o Frete/CIF, ainda que ausente, no corpo da nota fiscal, o destaque do valor do serviço, porquanto, nessas circunstâncias, a sua falta caracterizaria mero descumprimento de obrigação acessória, **se comprovado que este foi incluído no preço do produto e que o ICMS-Frete foi pago.**

Para comprovar a regularidade de suas operações, competia à defesa demonstrar que o valor do frete e o ICMS incidente sobre o Frete/CIF foram incluídos no preço do produto e que o ICMS-Frete foi pago.

Destarte, considerando os elementos contidos nos autos, resta demonstrado que o Contribuinte não apresentou provas suficientes para afastar a exigibilidade dos créditos tributários insertos na inicial.

Em face do exposto, compete-me ratificar a sentença prima quanto a este ponto, mantendo a exigência do ICMS lançado.

0561 - SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA

Todo recurso financeiro deve ter sua origem comprovada por meio de documentos hábeis e idôneos, corretamente contabilizados na ordem cronológica dos acontecimentos, sob pena de ser decretada a irregularidade no suprimento das disponibilidades da empresa, decorrentes da presunção legal *juris tantum* de que seriam advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, conforme disposto no artigo 646 do RICMS/PB vigente à época dos fatos geradores, abaixo reproduzido:



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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;(g. n.)

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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

Diante da presunção estabelecida na norma supra, o contribuinte teria deixado de submeter operações tributáveis à incidência do imposto, sem a emissão de documentos fiscais de saídas infringindo os arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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.

Com fulcro nas normas supracitadas, a fiscalização autuou o contribuinte por suprimento irregular de caixa nos meses de março, maio, julho, agosto e setembro de 2015, por apresentar aportes efetuados na Conta Caixa da empresa, sem comprovação de sua origem, caracterizando a presunção legal de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis.



Observa-se que as provas extraídas pela fiscalização para a denúncia em tela partiram da análise dos livros contábeis do contribuinte, estando a acusação amparada no documento acostado à fls. 273 do processo, estando relacionado a suprimentos com recursos provenientes de mútuo com o sócio, sem contrato de mútuo formalizado na conta “Caixa” (documentos 19.857, 19.867, 35.187, 76.800, 109.137, 105.980, 110.165, 132.694 e 135.001), nos meses de março, maio, julho, agosto e setembro de 2015, diante do que a fiscalização informa que a Conta Caixa foi indevidamente suprida com recursos advindos de omissões de saídas de mercadorias tributáveis.

Da análise da escrita contábil da empresa, a fiscalização concluiu que houve suprimento indevido do caixa com recursos financeiros nos valores de R\$ 45.000,00 e R\$ 10.000,00 em 03/2015, R\$ 15.000,00 em 05/2015, R\$ 100.000,00, R\$ 50.000,00 e R\$ 20.000,00 em 07/2015, R\$ 20.000,00 e R\$ 100.000,00 em 08/2015 e R\$ 15.000,00 em 09/2015, que se fizeram por meio de lançamento a débito na Conta Caixa sem a comprovação da origem desses aportes financeiros.

Por sua vez, a defesa não apresentou provas para afastar a presunção legal constante no artigo 646 do RICMS/PB, nem mesmo o “Contrato Mútuo” com o sócio. Em se tratando de presunção juris tantum, ocorre a inversão do ônus da prova, cabendo à autuada apresentar a comprovação documental de sua alegação, o que não ocorreu.

Por outro lado, a planilha apresentada pela auditoria com base nos lançamentos do Livro Diário, indicam que houve aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental na Conta Caixa.

Considerando esses fatos e a falta de provas da improcedência da presunção de omissão de saídas tributáveis, resta-me apenas reconhecer a legalidade do entendimento da julgadora monocrática, que julgou pela procedência do lançamento desta parte dos créditos tributários referente ao ICMS, constantes na peça inicial.

DAS PENALIDADES APLICADAS:

Para as infrações imputadas neste auto de infração de: *i) 009 falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios; ii) 325 falta de recolhimento do imposto estadual; e iii) 561 suprimento irregular de Caixa*, a fiscalização, acertadamente, aplicou a multa por infração nos termos do artigo 82, inciso V, alíneas “f” e “h”, da lei 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023, abaixo reproduzida:

Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência do Estado da Paraíba (UFR-PB), prevista no art. 184 desta Lei, **vigente** no exercício em que se tenha constatado a infração;

II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;
(...)

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



V - de 100% (cem por cento):
(Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 - DOE DE 29.09.2023.)

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

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação de 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;
(...)

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

Com o advento da Lei 12.788/2023, que reduziu para 75% o percentual da multa incidente sobre o valor do imposto inadimplido, prevista no inciso V, do artigo 82, da Lei 6.379/96, torna-se necessário reduzir, de ofício, a penalidade aplicada no presente auto de infração, em atendimento ao preceito insculpido no artigo 106, II, “c”, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Por fim, com os ajustes efetuados, restam devidos os seguintes valores no auto de infração nº **93300008.09.00002810/2018-75**:

Infr	Mês	AUTO DE INFRAÇÃO			VALORES CANCELADOS				VALORES DEVIDOS		
		ICMS	Multa100%	Recidiva	ICMS	Multa	Recidiva	Total	ICMS	Multa 75%	Total
9	ago-13	605,20	605,20	302,60	605,20	605,20	302,60	1.513,00	-	-	-
9	set-13	176,05	176,05	88,03	176,05	176,05	88,03	440,13	-	-	-
9	out-13	261,62	261,62	130,81	261,62	261,62	130,81	654,05	-	-	-
9	nov-13	552,66	552,66	276,33	552,66	552,66	276,33	1.381,65	-	-	-
9	dez-13	167,43	167,43	83,72	167,43	167,43	83,72	418,58	-	-	-
9	fev-14	20,75	20,75	10,38		5,19	10,38	15,57	20,75	15,56	36,31
9	mar-14	7.957,59	7.957,59	3.978,80	7.957,59	7.957,59	3.978,80	19.893,98	-	-	-
9	mar-14	21,97	21,97	10,99		5,49	10,99	16,48	21,97	16,48	38,45
9	abr-14	41,88	41,88	20,94		10,47	20,94	31,41	41,88	31,41	73,29
9	jun-14	143,82	143,82	71,91		35,96	71,91	107,87	143,82	107,87	251,69
9	jul-14	136,50	136,50	68,25		34,13	68,25	102,38	136,50	102,38	238,88
9	nov-14	249,98	249,98	124,99		62,50	124,99	187,49	249,98	187,49	437,47
9	mar-15	87,66	87,66	43,83		21,92	43,83	65,75	87,66	65,75	153,41
9	abr-15	18,05	18,05	9,03		4,51	9,03	13,54	18,05	13,54	31,59



9	jul-15	99,06	99,06	49,53		24,77	49,53	74,30	99,06	74,30	173,36
325	ago-13	7.537,28	7.537,28	3.768,64	7.537,28	7.537,28	3.768,64	18.843,20	-	-	-
325	set-13	5.208,72	5.208,72	2.604,36	5.208,72	5.208,72	2.604,36	13.021,80	-	-	-
325	out-13	7.298,74	7.298,74	3.649,37	7.298,74	7.298,74	3.649,37	18.246,85	-	-	-
325	nov-13	6.572,02	6.572,02	3.286,01	6.572,02	6.572,02	3.286,01	16.430,05	-	-	-
325	dez-13	5.785,06	5.785,06	2.892,53	5.785,06	5.785,06	2.892,53	14.462,65	-	-	-
325	mar-14	7.033,50	7.033,50	3.516,75		1.758,38	3.516,75	5.275,13	7.033,50	5.275,13	12.308,63
325	abr-14	95.968,99	95.968,99	47.984,50		23.992,25	47.984,50	71.976,75	95.968,99	71.976,74	167.945,73
325	mai-14	7.465,60	7.465,60	3.732,80		1.866,40	3.732,80	5.599,20	7.465,60	5.599,20	13.064,80
325	jun-14	5.039,18	5.039,18	2.519,59		1.259,80	2.519,59	3.779,39	5.039,18	3.779,39	8.818,57
325	jul-14	4.458,31	4.458,31	2.229,16		1.114,58	2.229,16	3.343,74	4.458,31	3.343,73	7.802,04
325	ago-14	4.418,78	4.418,78	2.209,39		1.104,70	2.209,39	3.314,09	4.418,78	3.314,09	7.732,87
325	set-14	4.662,21	4.662,21	2.331,11		1.165,55	2.331,11	3.496,66	4.662,21	3.496,66	8.158,87
325	out-14	4.346,52	4.346,52	2.173,26		1.086,63	2.173,26	3.259,89	4.346,52	3.259,89	7.606,41
325	nov-14	4.308,60	4.308,60	2.154,30		1.077,15	2.154,30	3.231,45	4.308,60	3.231,45	7.540,05
325	dez-14	4.124,48	4.124,48	2.062,24		1.031,12	2.062,24	3.093,36	4.124,48	3.093,36	7.217,84
325	jan-15	4.190,33	4.190,33	2.095,17		1.047,58	2.095,17	3.142,75	4.190,33	3.142,75	7.333,08
561	mar-15	9.350,00	9.350,00	-		2.337,50		2.337,50	9.350,00	7.012,50	16.362,50
561	mai-15	2.550,00	2.550,00	-		637,50		637,50	2.550,00	1.912,50	4.462,50
561	jul-15	28.900,00	28.900,00	-		7.225,00		7.225,00	28.900,00	21.675,00	50.575,00
561	ago-15	20.400,00	20.400,00	-		5.100,00		5.100,00	20.400,00	15.300,00	35.700,00
561	set-15	2.550,00	2.550,00	-		637,50		637,50	2.550,00	1.912,50	4.462,50
		252.708,54	252.708,54	94.479,32	42.122,37	94.768,91	94.479,32	231.370,60	210.586,17	157.939,63	368.525,80

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário por regular e tempestivo e quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos. Contudo, em atenção à retroatividade da penalidade mais branda, altero de ofício, quanto aos valores a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002810/2018-75**, lavrado em 12 de dezembro de 2018 em desfavor da empresa **BRATESTX S/A**, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 368.525,80** (trezentos e sessenta e oito mil, quinhentos e vinte e cinco reais e oitenta centavos), sendo **R\$ 210.586,17** (duzentos e dez mil, quinhentos e oitenta e seis reais e dezessete centavos) de **ICMS**, por infringência aos 158, I e 160, I c/c o 646, *caput* e inciso I, “b” e 106, todos do RICMS/PB, c/c art. 1º, §3º, V, art. 2º e art. 3º, §5º, do Decreto 32.478/2009 e **R\$ 157.939,63** (cento e cinquenta e sete mil, novecentos e trinta e nove reais e sessenta e três centavos) de **multas por infração**, com fundamento no artigo 82, *inciso V, alíneas “f” e “h”*, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei 12.788/2023.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o montante total de R\$ 231.370,60, sendo R\$ 42.122,37 de ICMS; R\$ 94.768,91 de multa por infração e R\$ 94.479,32 de multa recidiva.



Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 18 de outubro de 2023.

Heitor Collett
Conselheiro Relator