



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

**Processo Nº 048.146.2014-4**

**Recursos HIE/VOL/CRF Nº277/2016**

**TRIBUNAL PLENO**

**1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROC. FISCAIS–GEJUP.**

**1ªRecorrida:ALPARGATAS S.A.**

**2ªRecorrente:ALPARGATAS S.A.**

**2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROC. FISCAIS–GEJUP.**

**Preparadora:RECEBEDORIA DE RENDAS DE CAMPINA GRANDE.**

**Autuantes:JOÃO FERNANDES DE ARAUJO/JAIMAR MEDEIROS DE SOUZA.**

**Relatora:CONSª.NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.**

**CRÉDITO INDEVIDO (ATIVO FIXO). CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO). CRÉDITO INEXISTENTE. CRÉDITO INDEVIDO (CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO). FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. LAUDO REVISIONAL. DECADÊNCIA PARCIAL. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

O aproveitamento de créditos fiscais está condicionado à comprovação da existência e idoneidade da operação que lhe deu causa. A utilização de crédito fiscal terá como limite o valor destacado no documento fiscal. Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Valores alcançados pela decadência e ajustes realizados pelos fazendários levaram à parcial sucumbência do crédito tributário. Aplicada a redução da multa em virtude de advento de Lei mais benéfica ao contribuinte.

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

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovidimento* do primeiro e *provimento parcial* do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000522/2014-52, lavrado em 28/3/2014, contra a empresa ALPARGATAS S.A., inscrição estadual nº 16.008.217-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 168.190,64 (cento e sessenta e oito mil, cento e noventa reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 84.095,32 (oitenta e quatro mil, noventa e cinco reais e trinta e dois centavos), de ICMS, por infração ao art. 72 c/c art. 75, §1º; art. 73 c/c art. 77 e art. 158, I, e 160, I, c/fulcro no art. 646; todos do RICMS/PB,

aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 84.095,32 (oitenta e quatro mil, noventa e cinco reais e trinta e dois centavos), de multa por infração ao artigo 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 4.089.255,53 (quatro milhões, oitenta e nove mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e um centavos), sendo R\$ 2.317.681,63 (dois milhões, trezentos e dezessete mil, seiscentos e oitenta e um reais e sessenta e três centavos), de ICMS, e R\$ 1.771.573,90 (um milhão, setecentos e setenta e um mil, quinhentos e setenta e três reais e noventa centavos), de multa por infração.

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

P.R.I.

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

Nayla Coeli da Costa Brito Carvalho  
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal Pleno, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, GILVIA DANTAS MACEDO, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, THÁIS GUIMARÃES TEIXEIRA, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

#

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000522/2014-52, lavrado em 28/3/2014, contra a empresa ALPARGATAS S.A., com ciência pessoal, em 31/3/2014, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2009 e 31/12/2009, constam as seguintes denúncias:

- CRÉDITO INDEVIDO (BENS ADQUIRIDOS PARA O ATIVO FIXO) >> Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de o contribuinte ter aproveitado o crédito relativo à aquisição de ativo(s) fixo(s) não respeitando a razão de um quarenta e oito avos por mês.

Nota Explicativa:

CRÉDITO FISCAL INDEVIDO REFERENTE À ENTRADA PARA O ATIVO FIXO, NO EXERCÍCIO.

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

Nota Explicativa:

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

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

Nota Explicativa:

CRÉDITO FISCAL INEXISTENTE REFERENTE A DOCUMENTO FISCAL NÃO COMPROVADO, NO EXERCÍCIO.

- CRÉDITO INDEVIDO (Crédito maior que o Permitido) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is) em valor maior do que o permitido, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

CRÉDITO FISCAL MAIOR QUE O INFORMADO NO DOCUMENTO FISCAL, NO EXERCÍCIO.

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de

mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

Nota Explicativa:

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

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

Nota Explicativa:

DÉBITO FISCAL MAIOR QUE O INFORMADO NO DOCUMENTO FISCAL, NO EXERCÍCIO.

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

Nota Explicativa:

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

Foram dados como infringidos os artigos 78, I; 72, §1º, I; art. 73, c/c art. 77; art. 72 c/c art. 75, §1º; art. 158, I e 160, I c/ fulcro art. 646; art. 106; art. 277 e parágrafos, c/c art. 60, I e III; art. 645 §§1º e 2º; todos do RICMS-PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97, com proposição das penalidades previstas nos artigos 82, V, "h"; 82, V, "f" e 82, II, "b"; todos da Lei nº 6.379/96. Sendo apurado um crédito tributário no valor de R\$ 4.257.446,17, sendo R\$ 2.401.776,95, de ICMS e R\$ 1.855.669,22, de multa por infração.

Inconformada com a autuação, a autuada apresentou reclamação tempestiva, em 28/04/2014 (fls. 324-345), onde transcrevemos resumidamente os pontos contestados:

Pondera pela realização de diligência fiscal no intuito de comprovar pontos defendidos pela autuada no processo.

Requer a decadência dos créditos tributários referentes aos fatos geradores anteriores a 31/3/2009, com base no art. 150, §4º, do CTN.

Declara que não ocorreu o aproveitamento de crédito indevido relativo às aquisições de materiais de uso e consumo ou de bens destinados ao seu ativo imobilizado, observando que tais créditos foram devidamente estornados como comprovam as Notas Fiscais nº 39735, 31996, 46914, 118407, 4197, 156 e 197 (*doc. nº 6*).

Diz que os créditos apontados, como inexistentes, pela fiscalização, estão suportados em Notas Fiscais, devidamente escrituradas, a exemplo das de nº 9734, 9805, 34273, 9802, e 9763 (*doc. nº 7*).

No tocante à acusação de Falta de Registro nos livros próprios, aponta o registro das Notas Fiscais nº 8004, 8006, 8439, 8795, 8562, 7284, 7015, 7692, 7754, 7755, 6911, 6429, 6428, 76649, 66086, 66087, 62801, 34832, 43934, 43933, 29313, 34823 e 5686 (*doc. nº 8*).

Da mesma forma, se refere à infração por falta de registro de notas fiscais de saídas, afirmando os documentos fiscais ali referenciados foram devidamente escriturados, aludindo os exemplos relacionados no *doc. nº 9*.

Por fim, declara que as multas aplicadas são desproporcionais e de cunho confiscatório.

Expedida notificação para o recolhimento de custas processuais referente ao pedido de realização de diligência fiscal (*fl. 571*).

A defesa questiona, através de petição, os valores cobrados referentes a custas (*fls. 573-577*).

Remetidos os autos à GEJUP, o julgador fiscal, Sidney Watson Fagundes da Silva, se posiciona favoravelmente ao valor arbitrado, no entanto, aludindo que os elementos constantes nos autos são insuficientes para a formação de seu convencimento, determina a realização de diligência para que sejam elucidados pontos controversos (*fls. 618-620*).

Cumprindo o que foi determinado, foi elaborado o relatório de Resumo da Diligência, assinado pelo auditor fiscal, João Fernandes de Araújo, concluindo pela exigência de um ICMS no valor de R\$ 276.922,39 (fls. 1.605-1.610).

Na sequência, os autos foram remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o julgador fiscal, Sidney Watson Fagundes da Silva, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 284.932,70, sendo R\$ 142.466,35, de ICMS, e R\$ 142.466,35, de multa por infração, com indicativo de recurso de ofício nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/2013 (fls. 1.612-1.639).

Cientificada, da decisão de primeira instância, por via postal, em 3/8/2016, conforme AR (fl. 1.645), a autuada, através de advogados, protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado em 23/8/2016 (fls. 1.646-1.660).

De início, discorre sobre a tempestividade do recurso e logo após passa a expor os fatos e motivos que deram origem ao lançamento fiscal, para prontamente apresentar suas razões para reformar a decisão recorrida.

Argui a decadência do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos antes de 31/3/2009, defendendo a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, sob o argumento de que houve princípio de pagamento para essas infrações.

Pauta pela improcedência dos itens relativos aos créditos inexistentes, juntando ao processo as Notas Fiscais nº 9668, 637106, 638635, 641974, 689553, 634357, 638638, 9847, 9834, 10215, 10236, 10325, 10326, 32892, 2958, 34150, 11432, 11437, 11634 e 1132 (doc. nº 5) e explicando que se trata de Notas Fiscais emitidas pela própria empresa referentes a operações de devolução de vendas.

Também, com relação à denúncia de Falta de Registro de Notas Fiscais de Aquisição, anexa planilha com as justificativas para o cancelamento da infração (doc. nº 6).

Na mesma denúncia, alude que as Notas Fiscais nº 439933, 439934, 1004, 1013 e 1071, se referem a operações de prestação de serviço.

Confronta as multas aplicadas, por entender que são desproporcionais e de caráter confiscatório, querendo a sua redução a percentuais condizentes com o entendimento do STF.

Conclui, requerendo que seja conhecido e integralmente provido o presente recurso voluntário, para que seja: i) reconhecida a decadência sobre os valores relativos a fatos geradores ocorridos antes de 31/3/2009; ii) declarada a improcedência dos demais itens da autuação, em especial aos relativos às infrações de Crédito Inexistente, Falta de Registro de Notas Fiscais de Aquisição.

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

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

Remetidos os autos a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

**Este é o relatório.**

VOTO

Em exame os Recursos Hierárquico e Voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000522/2014-52, lavrado em 28/3/2014, contra a empresa em epígrafe, conforme denúncias anteriormente relatadas.

## **DECADÊNCIA**

Analisaremos, em primeiro lugar, a arguição da decadência dos créditos tributários, referentes a fatos geradores ocorridos até 31/3/2009.

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

Neste sentido, o Código Tributário Nacional - CTN estabelece, como regra geral, que a Fazenda Pública poderá constituir o crédito tributário, pelo lançamento, em até 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Tal dispositivo encontra-se inserido no artigo 173, I, da norma geral tributária, que abaixo transcrevemos:

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

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

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

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

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

*Art. 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.*

Seguindo a linha do CTN, a legislação estadual da Paraíba, considerando que, com a entrega da declaração, o Fisco detém todas as informações do contribuinte de forma a proceder a homologação, estabeleceu, através da Lei nº 10.094/2013, que veio a introduzir modificações no Processo Administrativo Tributário, o prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, para os contribuintes que tivessem realizado a entrega da declaração ou recolhido a menor o imposto declarado, conforme prevê o art. 22, § 3º, que abaixo reproduzimos:

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

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

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

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

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada.

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

No caso em exame, o sujeito passivo, tendo prestado a devida declaração ao Fisco, foi autuado pela fiscalização por (1) CRÉDITO INDEVIDO (BENS PARA O ATIVO FIXO), (2) CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO), (3) CRÉDITO INEXISTENTE, (4) CRÉDITO INDEVIDO (Crédito maior que o Permitido) e (6) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS, em razão da apropriação incorreta de créditos fiscais e lançamento a menor de débitos fiscais, no período de janeiro a dezembro de 2009, resultando no pagamento a menor do ICMS.

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

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

Destarte, tendo o Auto de Infração se consolidado em 31/3/2014, com a ciência da autuada, segundo a interpretação adotada por este Conselho de Recursos Fiscais, os valores relativos fatos geradores ocorridos até 28/2/2009, para as infrações retro mencionadas, já não eram mais passíveis de retificação pelo Fisco, eis que estariam alcançados pela decadência, em vista do exposto nos artigos 150, §4º, do CTN e 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, supramencionados.

Reproduzimos, abaixo, decisão do STJ, sobre o assunto:

**TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA EM RECURSO ESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A CONSTITUIÇÃO DE DÉBITO PELA FAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTO CREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIA PACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA (RESP 973.733/SC).**

1. *Agravo regimental contra decisão que deu provimento aos embargos de divergência pelos quais a contribuinte suscita dissenso pretoriano acerca da contagem do lapso decadencial para o lançamento de ofício tendente a cobrar as diferenças de crédito de tributo sujeito a lançamento por homologação pago a menor em decorrência de creditamento indevido.*

2. *A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 973.733/SC, realizado nos termos do art. 543-C e sob a relatoria do Ministro Luiz Fux, sedimentou o entendimento de que o art. 173, I, do CTN se aplica aos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou, quando, a despeito da previsão legal, não há o pagamento, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação.*

3. *"[...] ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN" (AgRg nos EREsp. 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.4.2006).*

4. *Com efeito, a jurisprudência consolidada por esta Corte dirime a questão jurídica apresentada a partir da existência, ou não, de pagamento antecipado por parte do contribuinte. Para essa finalidade, salvo os casos de dolo, fraude ou simulação, despicando se mostra indagar a razão pela qual o contribuinte não realizou o pagamento integral do tributo.*

5. *A dedução aqui considerada (creditamento indevido) nada mais é do que um crédito utilizado pelo contribuinte decorrente da escrituração do tributo apurado em determinado período (princípio da não*

*cumulatividade), que veio a ser recusada (glosada) pela Administração. Se esse crédito abarcasse todo o débito tributário a ponto de dispensar qualquer pagamento, aí sim, estar-se-ia, como visto, diante de uma situação excludente da aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.*

*6. Na espécie, o acórdão que julgou o recurso especial foi claro ao consignar que houve pagamento a menor de débito tributário em decorrência de creditamento indevido. Dessa forma, deve-se observar o disposto no art. 150, § 4º, do CTN. 7. Agravo regimental não provido.*

De forma distinta, as infrações (5) FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS e (7) NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS, ocorridas no exercício de 2009, tratam de imposto não recolhido, em virtude de a autuada não ter efetuado a apuração correta do ICMS devido, omitindo assim os fatos geradores do imposto.

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

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

Logo, considero que esses lançamentos não são passíveis de extinção pela decadência, pois esta só se operaria em 1º de janeiro de 2015, ou seja, decorridos 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Dessa forma, dou como acertada a decisão de primeira instância, que considerou extinto o crédito tributário apurado, referente aos fatos geradores ocorridos até 31/2/2009, no tocante às infrações (1) CRÉDITO INDEVIDO (BENS PARA O ATIVO FIXO), (2) CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO), (3) CRÉDITO INEXISTENTE, (4) CRÉDITO INDEVIDO (Crédito maior que o Permitido) e (6) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS.

## **MÉRITO**

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

## **Crédito Indevido**

### **(Merc. Destinadas ao Ativo Fixo e Uso/ou Consumo do Estabelecimento)**

Trata-se de denúncia de utilização indevida de crédito fiscal, nos períodos 01/2009, 03/2009 e 09/2009, conforme demonstrativo (fl. 24-25).

Antes de prosseguirmos, cabe ressaltar que as acusações foram consideradas improcedentes na instância singular, tomando como base o relatório de diligência fiscal (fl. 1.604).

Portanto, considero acertada a decisão de primeira instância de tornar sem efeito o lançamento fiscal.

## **Crédito Inexistente**

Trata a acusação de utilização de crédito fiscal sem amparo documental ou de operação não comprovada, onde a fiscalização autuou o contribuinte com base nos valores lançados na sua escrita fiscal, conforme relatório (fls. 28 a 35).

Com efeito, o aproveitamento do crédito fiscal está condicionado ao valor do imposto consignado no documento fiscal, sendo este o instrumento que comprova a realização da operação, identificando sua natureza, a origem e destino das mercadorias, o regime de tributação e o valor da operação com o respectivo destaque do imposto, que será o valor a ser compensado como crédito fiscal.

Neste sentido, assim, estabelece o art. 77 do RICMS/PB:

*Art. 77. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento.*

No caso em exame, a diligência fiscal comprovou a regularidade de parte das

operações do contribuinte, apurando um ICMS a exigir no valor de **R\$ 15.720,88**, conforme demonstrativo (fl. 781-783).

Em primeira instância, o julgador monocrático expurgou os valores atingidos pela decadência, fixando um montante a exigir de **R\$ 14. 435,51** (fl. 1.125).

No seu recurso, a recorrente traz aos autos cópias das Notas Fiscais nºs 9668, 637106, 638635, 641974, 689553, 634357, 638638, 9847, 9834, 10215, 10236, 10325, 10326, 32892, 2958, 34150, 11432, 11437, 11634 e 1132, alegando que, assim, se comprovam os créditos utilizados.

No entanto, tais documentos já foram analisados na diligência fiscal, onde foram constatadas irregularidades.

Assim, por considerar corretos os procedimentos adotados, ratifico os valores fixados na decisão singular.

## **Crédito Indevido**

### **(Crédito Maior que o Permitido)**

Nesta acusação o contribuinte foi autuado por ter se utilizado de crédito fiscal em valor superior ao consignado no documento fiscal conforme demonstrativos (fls. 25-28).

Analisando as peças processuais, verifica-se que a autuada reconhece como devido um ICMS valor de **R\$ 14.800,85** (fl. 631), enquanto a diligência fiscal encontrou o valor de **R\$ 16.369,27** (fls. 779-781).

Por sua vez, o julgador singular acatou os valores reconhecidos pela autuada, mas considerou nulos aqueles referentes às operações relativas às Notas Fiscais de nº 7299, 8003 e 8185, por se tratarem de operações sem débito do imposto, não constando, portanto, destaque ICMS para aproveitamento como crédito fiscal.

Essa linha de entendimento é seguida pelo Conselho de Recursos Fiscais, onde o crédito inexistente configura operações sem lastro documental ou sem destaque do imposto,

distinguindo-se do crédito indevido que se refere a operações com destaque do ICMS, mas que sua utilização como crédito fiscal é vedada pela legislação.

Assim, ratifico a decisão da instância monocrática para considerar devido o valor de **R\$ 14.800,85**, reconhecido pela autuada, mas anulando os valores referentes às Notas Fiscais de nº 7299, 8003 e 8185, por erro na descrição da matéria tributável.

Ressalte-se que esses valores poderão ser objeto de novo feito fiscal, observado o art. 173, II, do CTN, abaixo transcrito:

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

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

### **Falta de Recolhimento do ICMS**

A acusação trata de registro de débito fiscal menor que o informado pelo destinatário das mercadorias no documento fiscal, resultando na falta de pagamento do imposto estadual.

Na diligência fiscal os auditores mantiveram a exigência de um ICMS, no valor de **R\$ 47,69** (fl. 798), referente ao período de janeiro de 2009, após excluir os valores referentes a março de 2009, acatando as razões da reclamante.

No entanto, tais valores não podem mais ser objeto de constituição em razão da decadência, pelo que, ratificando a decisão de primeira instância, considero improcedente a acusação.

### **Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios**

Nesta denúncia, a reclamante foi autuada pela fiscalização por deixar de registrar, nos livros fiscais próprios, as notas fiscais de aquisição, referentes ao período de 1º/1/2009 a 31/12/2009, conforme demonstrativos (fls. 36-67).

Com efeito, ao deixar de efetuar o registro das notas fiscais, referentes às aquisições do estabelecimento, presume-se que o contribuinte omitiu receitas pretéritas, caracterizando saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, impondo ao infrator o ônus da prova negativa da presunção, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, *verbis*:

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

Como se observa, a simples constatação da ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas denota que foram realizadas compras sem utilização de receita legítima constante do caixa escritural, fazendo nascer a presunção de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, em afronta aos artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

**Art. 158.** Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

*I - sempre que promoverem saída de mercadorias;*

**Art. 160.** A nota fiscal será emitida:

*I - antes de iniciada a saída das mercadorias;*

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

Processo nº 0710642010-7

Recurso HIE/CRF-231/2011

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

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

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

No caso em exame, após reanálise das operações, feitas em diligência fiscal, o montante do imposto a exigir foi reduzido ao patamar de **R\$ 244.784,55**, conforme relatório de irregularidades mantidas na diligência (fls. 783-798).

Desse montante, o julgador singular excluiu as operações sem repercussão financeira, encontrando um total de **R\$ 113.229,99** (fls. 1.627-1.634).

No seu recurso, a autuada vem a alegar que as Notas Fiscais nºs 43.933 e 43.934, emitidas pela empresa MECÂNICA BONFANTI S.A., e nºs 1004, 1013 e 1071, emitidas pela empresa NOVOMAK Indústria de Máquinas e Equipamentos Ltda., se referem a operações de prestação de serviço (fls. 1.728-1.737).

Sobre o assunto, não se questiona a operação de prestação de serviço realizada, esta sim não tributável pelo ICMS, no entanto, o que se presume é que os recursos omitidos, que foram dispendidos para a realização dos serviços prestados, sejam originários de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Contudo, em consulta aos arquivos da SER, constata-se que as Notas Fiscais foram devidamente registradas.

No que se refere às Notas Fiscais nºs 917, 963, 2818, 2975, 29833, 912, 926, 3023, 955, 959, 961, 3074, 981, 3077, 3083 e 2918, emitidas pela empresa DIFEMACC, foi constatado, nos arquivos da SER, que elas foram canceladas pelo emitente.

Por outro lado, no tocante às Notas Fiscais nºs 55007, 389, 603916, 267058,

849943, 453, 128981, 43069, 128819, 628297, 15505 e 4328, a reclamante não conseguiu demonstrar que se referem a operações de devoluções de mercadorias.

Na verdade, a reclamante, apenas, acostou cópia da Nota Fiscal nº 4328 (doc. nº 10), onde se constata uma operação de venda de mercadoria, não se comprovando nos autos nenhuma operação que confirme que as mercadorias foram devolvidas.

Ressalte-se que as Notas Fiscais nº 44.948 e 33.134 tratam de operações de transferência de mercadorias, sem repercussão financeira, entre empresas do mesmo grupo.

Assim, também estou excluindo da exigência fiscal as operações acobertadas pelas Notas Fiscais nº 44.948, referente a janeiro de 2009, nºs 2818, 1013 e 1004, referentes a março/2009, nº 33.134, referente a maio de 2009, nºs 1071 e 2918, referentes a junho/2009, nºs 43934, 43933, 29833, 912, 917 e 2975, referentes a agosto/2009, nº 926, referente a setembro/2009, nº 3023, referente a outubro/2009, nº 955, 959 e 961, referentes a novembro/2009, 981, 3074, 3077, 3083 e nº 963, referente a dezembro/2009, subsistindo os seguintes valores.

## **NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS**

### **AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS**

Nesta acusação, o contribuinte foi autuado em razão de ter deixado de escriturar as notas fiscais de saídas nos livros próprios, acarretando a falta de recolhimento do ICMS, conforme planilha anexada ao processo (fls.67-76), em desacordo com o art. 60, do RICMS/PB, *verbis*:

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

*I - no Registro de Saídas:*

*a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;*

*b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;*

*c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;*

*d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;*

*(...)*

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

*a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;*

*b) o valor de outros débitos;*

*c) o valor dos estornos de créditos;*

*d) o valor total do débito do imposto;*

*e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;*

*f) o valor de outros créditos;*

*g) o valor dos estornos de débitos;*

*h) o valor total do crédito do imposto;*

*i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";*

*j) o valor das deduções previstas pela legislação;*

*l) o valor do imposto a recolher;*

*m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".*

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

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

No caso em exame, foi verificado na diligência fiscal que os documentos estavam devidamente escriturados (fls. 763-773), fato referendado pelo julgador monocrático, que tornou sem efeito a exigência fiscal.

Assim, mantenho os valores fixados na primeira instância em razão das justificativas constantes do relatório da diligência fiscal.

## REDUÇÃO DA MULTA

No que diz respeito à multa aplicada, considerada exorbitante pela recorrente, veremos que não há sustentação para essas alegações:

Como se sabe, o princípio de vedação ao confisco no direito tributário é tratado na nossa Constituição no art. 150, IV. *In verbis*:

*“Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:*

[...]

*IV – utilizar tributo com efeito de confisco;” (g.n.)*

Neste norte, em que pese as multas, assim como os tributos, figurarem no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem, conforme definição de tributo extraída do artigo 3º do C.T.N. (Lei nº5.172/66), abaixo reproduzido:

*“Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (g.n.)*

Assim, por não se configurarem tributos, mas sim penalidades, cuja principal função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer prejuízos ao Estado, as multas não estão limitadas ao preceito constitucional do não confisco, contido no art. 150, IV, da CF, portanto, a aplicação deste postulado tributário não deve a elas ser estendido.

Como se observa, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório, variando sua graduação varia conforme a gravidade da infração praticada. Logo, quanto mais grave for o ilícito praticado, maior deverá ser a penalidade aplicada.

Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta na peça vestibular, em virtude de sua aplicação ser inerente aos poderes de império e de polícia do Estado, no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos.

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

Ademais, a legislação do Estado da Paraíba impõe limites de competência na atuação dos tribunais administrativos, assim, não cabe a este Colegiado analisar a inconstitucionalidade das leis, conforme determina o art. 99 da Lei do ICMS da Paraíba (cujo texto é repetido no art. 687 do RICMS/PB):

*“Art. 99. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;”*

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

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

*(...)*

*II - de 50% (cinquenta por cento):*

*(...)*

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

(...)

V – de 100% (cem por cento)

*f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;*

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

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do primeiro e *provimento parcial* do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000522/2014-52, lavrado em 28/3/2014, contra a empresa ALPARGATAS S.A., inscrição estadual nº 16.008.217-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 168.190,64 (cento e sessenta e oito mil, cento e noventa reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 84.095,32 (oitenta e quatro mil, noventa e cinco reais e trinta e dois centavos), de ICMS, por infração ao art. 72 c/c art. 75, §1º; art. 73 c/c art. 77 e art. 158, I, e 160, I, c/fulcro no art. 646; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 84.095,32 (oitenta e quatro mil, noventa e cinco reais e trinta e dois centavos), de multa por infração ao artigo 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 4.089.255,53 (quatro milhões, oitenta e nove mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e um centavos), sendo R\$ 2.317.681,63 (dois milhões, trezentos e dezessete mil, seiscentos e oitenta e um reais e sessenta e três centavos), de ICMS, e R\$ 1.771.573,90 (um milhão, setecentos e setenta e um mil, quinhentos e setenta e três reais e noventa centavos), de multa por infração.

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

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de novembro de 2016.

**NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO**  
**Conselheira Relatora**