



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

PROCESSO Nº141.301.2015-8

TRIBUNAL PLENO

1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

1ªRecorrida:VALTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E MALHARIAS LTDA

2ªRecorrente:VALTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E MALHARIAS LTDA

2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora:UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ-SANTA RITA

Autuante:TARCÍSIO CORREIA LIMA VILAR

Relatora:CONS.ª THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

CRÉDITO INDEVIDO. CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO. ERRO NA CAPITULAÇÃO DO FATO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. USO DE CRÉDITO INDEVIDO. MERCADORIA DESTINADA PARA USO E CONSUMO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. MATERIALIDADE CONFIRMADA. PASSIVO FICTÍCIO. AJUSTES CONFIRMADOS. MULTA RECIDIVA AFASTADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Pelo teor da legislação vigente, está assegurado aos contribuintes do imposto o direito ao crédito fiscal de mercadorias ou bens destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, todavia, tal direito está apenas garantido a partir de 1º de janeiro de 2020. Ademais, para os materiais secundários/insumos, o entendimento assente deste Colegiado é que o direito ao crédito no processo industrial está relacionado à característica de integração do material ao produto final, constituindo-se como elemento essencial na sua composição.

Erro na descrição do fato infringente na exigência formulada de “Crédito Indevido (crédito maior que o permitido)”, ensejou sua nulidade por vício formal, na forma instituída pela legislação de regência, ressaltando ao Estado o direito de reconstituir novo procedimento fiscal.

Constatada, a falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios caracterizada está a presunção legal juris tantum de que houve omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido.

A constatação de passivo fictício, decorrente de pagamentos de obrigações não contabilizadas, caracterizou a presunção legal de que houve omissões pretéritas de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. In casu, equívoco reconhecido pela própria fiscalização fez sucumbir parte da acusação.

Ocorre a reincidência quando da prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal contados 5 (cinco) anos da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa, conforme art. 39 da Lei nº 10.094/2013. In casu, restou comprovada a condição de primário do contribuinte autuado.

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 dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter integralmente a sentença exarada na instância monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001717/2015-09, lavrado em 29/9/2015, contra a empresa VALTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E MALHARIAS LTDA, CCICMS nº 16.112.146-2, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.352.583,64 (dois milhões, trezentos e cinquenta e dois mil, quinhentos e oitenta e três reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 1.176.291,82 (um milhão, cento e setenta e seis mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta e dois centavos) de ICMS, por infringência ao 72, § 1º, I, 158, I, 160, I com fulcro no art. 646 e 158, I, 160, I c/c 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.176.291,82 (um milhão, cento e setenta e seis mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta e dois centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações da Lei nº 10.008/13.

Ao tempo em que mantém cancelado, por indevido, o quantum de R\$ 6.426.489,88 (seis milhões, quatrocentos e vinte e seis mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 2.347.797,06 (dois milhões, trezentos e quarenta e sete mil, setecentos e noventa e sete reais e seis centavos) de ICMS, R\$ 2.347.797,06 (dois milhões, trezentos e quarenta e sete mil, setecentos e noventa e sete reais e seis centavos) de multa por infração, e R\$ 1.730.895,76 (um milhão, setecentos e trinta mil, oitocentos e noventa e cinco reais e setenta e seis centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

P.R.I

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de agosto de 2019.

THAÍS GUIMARAES TEIXEIRA
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, CHRISTIAN VILAR QUEIROZ(SUPLENTE) e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FELIPE TADEU LIMA SILVINO
Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Trata-se de *recursos hierárquico e voluntário*, interpostos nos termos dos arts. 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001717/2015-09, lavrado em 29/9/2015, contra a empresa VALTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E MALHARIAS LTDA, CCICMS nº 16.112.146-2, em razão das seguintes irregularidades:

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

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: INFRAÇÃO DEVIDO AO FATO DE O CONTRIBUINTE SE CREDITAR A MAIOR DO CRÉDITO FAIZ QUE SÓ É ADMITIDO PARA MERCADORIAS DE PRODUÇÃO PRÓPRIA NÃO SE ESTENDENDO ÀS MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO >> Aquisição de mercadorias consignadas em documento(s) fiscal(is), com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

PASSIVO FICTÍCIO (obrigações pagas e não contabilizadas) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatado mediante a manutenção, no Passivo, de obrigações já pagas e não contabilizadas.

O representante fazendário constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 8.779.073,52 (oito milhões, setecentos e setenta e nove mil, setenta e três reais e cinquenta e dois centavos), sendo R\$ 3.524.088,88 (três milhões, quinhentos e vinte e quatro mil, oitenta e oito reais e oitenta e oito centavos), de ICMS, por infringência ao art. 72, §1º, I; art. 74 c/c art. 75, §1º; arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, R\$ 3.524.088,88 (três milhões, quinhentos e vinte e quatro mil, oitenta e oito reais e oitenta e oito centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, e R\$ 1.730.895,76 (um milhão, setecentos e trinta mil, oitocentos e noventa e cinco reais e setenta e seis centavos), de multa

recidiva.

Juntou documentos às fls. 8/146.

Cientificada, pessoalmente em 23/10/2015, mediante aposição de assinatura no Memorial – Correção de Levantamentos (fl. 144).

Termo de Antecedentes Fiscais às fls. 149/150.

Lavrado Termo de Revelia às fls. 151, os autos foram conclusos para inscrição em Dívida Ativa (fl. 152), com Certidão emitida às fls. 153/155 e notificação emitida e recebida, conforme comprovante às fls. 156/157.

Ato contínuo, a autuada interpôs Recurso de Agravo ao Conselho de Recursos Fiscais (fls. 2.751/2.752), objetivando reparação de erro na contagem do prazo para apresentação da defesa, a qual foi considerada tempestiva por esta Corte (fls. 2.757/2.765).

Às fls.157-A/157-B foi emitido despacho da Coletoria Estadual de Santa Rita solicitando o cancelamento da CDA nº 330000420150184 em razão do provimento ao Recurso de Agravo interposto pela empresa autuada.

A autuada, por meio de seu advogado legalmente constituído, conforme Procuração às fls. 182, ingressou com peça reclamatória (fls. 158/180), onde arguiu, em síntese:

- (i) Preliminarmente, a nulidade do auto de infração lavrado por haver afronta aos princípios constitucionais, em especial o Princípio da Legalidade ao não respeitar o disposto no art. 276 do RICMS/PB;
- (ii) No mérito, no que se refere à primeira denúncia, que os produtos elencados pela Fiscalização são utilizados no processo produtivo, sendo, portanto, secundários e não materiais para uso e consumo;
- (iii) Quanto à segunda denúncia, alega nulidade vez que não houve descrição clara do dispositivo legal infringido, acarretando cerceamento no direito de defesa;
- (iv) Com relação à denúncia de *Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição*, aduz que não infringiu o dispositivo legal imputado. Acrescenta que a Fiscalização apresentou relatórios sem qualquer respaldo plausível que tais produtos tivessem adentrado no estabelecimento;
- (v) Relativo à acusação de *Passivo Fictício* aduz que não restou comprovada a real circulação de mercadoria, a qual seria o fato gerador do imposto objeto da cobrança, bem como que a Fiscalização, ao considerar o saldo inicial da Conta Fornecedores, desconsiderou valores já autuados no ano de 2009.

Por fim, pugna pela improcedência do feito fiscal.

Colacionou documentos às fls. 181/2.750.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fl. 2.769), foram os autos conclusos à instância prima, ocasião em que foram distribuídos à julgadora singular – Gílvia Dantas Macedo – que, em sua decisão, tem como certa parte das denúncias julgando o feito *parcialmente procedente*, conforme ementa abaixo transcrita:

CRÉDITO INDEVIDO – USO E/OU CONSUMO – CABIMENTO – CRÉDITO INDEVIDO – CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO – ERRO NA CAPITULAÇÃO DO FATO – VÍCIO FORMAL – NULIDADE – OMISSÃO DE VENDAS – NOTAS NÃO LANÇADAS – CABIMENTO – PASSIVO FICTÍCIO – REVISÃO FISCAL PROCEDIDA – AFASTADA A MULTA RECIDIVA – PRINCÍPIO DA LEGALIDADE – CONSEQUÊNCIA – JULGAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

O passivo engloba determinadas contas, que pelas suas características, são passíveis de artifícios contábeis que possibilitam acobertar a prática de ilícitos fiscais. In casu, a própria fiscalização efetuou correções no feito inicial, alterando o valor do crédito tributário, concluindo pela parcial procedência da acusação relativa ao passivo fictício, com o justo objetivo de alcançar a justiça fiscal, cuja circunstância implicou em julgamento parcial da acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes realizados o crédito tributário passou a ser constituído no montante de R\$ 2.352.583,64 (dois milhões, trezentos e cinquenta e dois mil, quinhentos e oitenta e três reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 1.176.291,82 (um milhão, cento e setenta e seis mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta e dois centavos) de ICMS, e R\$ 1.176.291,82 (um milhão, cento e setenta e seis mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta e dois centavos) de multa por infração.

Interposto recurso de ofício, a empresa foi cientificada da sentença singular (fl. 2.793), e apresentou recurso voluntário, aduzindo que alguns pontos levantados na reclamação não foram objeto de avaliação na decisão proferida. Após, reitera os argumentos apresentados na instância prima, quais sejam:

(i) Preliminarmente, a nulidade do auto de infração lavrado por haver afronta aos princípios constitucionais, em especial o Princípio da Legalidade ao não respeitar o disposto no art. 276 do RICMS/PB;

(ii) No mérito, no que se refere à primeira denúncia, que os produtos elencados pela Fiscalização são utilizados no processo produtivo, sendo, portanto, secundários e não materiais para uso e consumo;

(iii) Com relação à denúncia de *Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição*, aduz que não infringiu o dispositivo legal imputado. Acrescenta que a Fiscalização apresentou relatórios sem qualquer respaldo plausível que tais produtos tivessem adentrado no estabelecimento;

(iv) Relativo à acusação de *Passivo Fictício* aduz que não restou comprovada a real circulação de mercadoria, a qual seria o fato gerador do imposto objeto da cobrança, bem como que a Fiscalização, ao considerar o saldo inicial da Conta Fornecedores, desconsiderou valores já autuados no ano de 2009.

Ao final, pugnou pelo acolhimento da preliminar arguida e, caso sendo esta superada, pela improcedência do feito fiscal.

Enfim, os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora, distribuídos a mim, por critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

É o relatório.

VOTO

Pesa contra o contribuinte as acusações de (i) uso de crédito indevido (mercadorias destinadas a uso e/ou consumo), referente aos períodos de outubro a dezembro de 2010 e 2011; (ii) uso de crédito indevido (crédito maior que o permitido), referente aos períodos de outubro a dezembro de 2011, janeiro e fevereiro de 2012, janeiro a março de 2013; (iii) falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição, referente aos períodos de outubro a dezembro de 2010, janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2011; (iv) existência de passivo fictício, verificado nos exercícios de 2010 e 2011.

Inicialmente, cumpre-me declarar que a peça acusatória, à exceção da acusação de *Crédito Indevido (crédito maior que o permitido)*, conforme será demonstrado adiante, apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo: identificação das operações promovidas, base de cálculo, alíquota aplicável e período do fato gerador omitido (exercício fiscal), o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

De plano, percebe-se que os créditos tributários, inculpidos no auto de infração, estão substancialmente demonstrados, assim como está identificada a pessoa do infrator, a descrição da conduta denunciada, da capitulação legal dos dispositivos acusados e da penalidade aplicada.

No que diz respeito à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13, arts. 15 a 17 elencam as situações em que o ato administrativo poderá ser anulado, assim vejamos o texto legal, abaixo:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Nesse norte, à exceção da acusação de *Crédito Indevido (crédito maior que o permitido)*, percebe-se que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não se verificando de plano, quaisquer incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, da autuação, conforme se extrai dos artigos, transcritos acima, tanto do Código Tributário Nacional (CTN) como da Lei nº 10.094/2013.

Na impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte foi arguida a nulidade da infração

relativa ao *Crédito Indevido (crédito maior que o permitido)*, vez que não houve descrição clara do dispositivo legal infringido, acarretando cerceamento no direito de defesa. Tal argumento, conforme relatado, foi acolhido pela instância monocrática com a qual me acosto.

De fato, pela descrição fática constante no libelo basilar a autuada teria se creditado indevidamente de imposto destacado em documentos fiscais. Todavia, compulsando os autos verifica-se que os valores apurados pela Fiscalização não dizem respeito a montantes oriundos dos documentos fiscais, mas sim apurados mediante reconstituição da Conta Gráfica do ICMS.

Reforço, assim como o fez a instância monocrática, que a descrição da infração em descompasso com a realidade fática apurada prejudicou o exercício da ampla defesa e do contraditório pelo contribuinte autuado que arguiu tal vício desde a primeira oportunidade em que compareceu aos autos.

Diante do que, sem desrespeito ao trabalho da fiscalização, importa reconhecer que, apesar de identificar corretamente o sujeito passivo, o libelo acusatório não descreveu perfeitamente a conduta infracional, restando configurado o vício formal previsto no art. 17, II, da Lei nº 10.094/2013, razão pela qual confirmo a decisão de primeira instância, dando, assim, à Fazenda Estadual o direito de fazer um novo feito fiscal, na forma regulamentar e respeitado o prazo constante no art. 173, II, do CTN, com a correta descrição dos fatos.

Ainda em sede preliminar, o contribuinte arguiu nulidade do feito aduzindo que alguns pontos levantados na reclamação não foram objeto de avaliação na decisão proferida na instância *a quo*. Após, reitera os argumentos apresentados na reclamação quanto à nulidade do auto de infração lavrado por haver afronta aos princípios constitucionais, em especial o Princípio da Legalidade ao não respeitar o disposto no art. 276 do RICMS/PB.

Pois bem, não vislumbro qualquer omissão na sentença exarada pela julgadora monocrática, haja vista que tratou da arguição de nulidade levantada pela empresa autuada naquela oportunidade.

No que se refere à violação aos princípios constitucionais, entendo que não houve qualquer lesão aos referidos pilares legais capazes de macular, na integralidade, o feito fiscal.

Destaco que eventual vício constatado foi pontual e considerado nas duas instâncias julgadoras, não havendo prejuízos à recorrente, razão pela qual passo à análise do mérito da demanda.

A primeira acusação constante no libelo basilar trata do fato da autuada de se creditar

indevidamente do ICMS destacado em documentos fiscais relativos a entradas de mercadorias que, segundo a Fiscalização, se destinavam ao uso e/ou consumo da empresa. O fundamento legal que embasa a infração está posta no art. 72, § 1º, I do RICMS/PB. Vejamos:

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

(...)

§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á

o seguinte (Lei nº 7.334/03):

(...)

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao

uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

Assim, pelo teor da legislação, está assegurado aos contribuintes do imposto o direito ao crédito fiscal de mercadorias ou bens destinados ao uso e/ou consumo do estabelecimento, todavia, tal direito está apenas garantido a partir de 1º de janeiro de 2020.

Na oportunidade em que compareceu aos autos, tanto na reclamação quanto no recurso voluntário interposto, a empresa autuada aduziu que os produtos elencados pela Fiscalização são utilizados no processo produtivo, sendo, portanto, secundários, e não materiais para uso e consumo.

Assim, no seu entender, os produtos objeto das notas fiscais seriam referentes a materiais que tem destinação na atividade de industrialização exercida pela empresa, isto é, insumos.

Todavia, como bem observado pela instância monocrática, compulsando os autos, verifica-se que a empresa autuada não trouxe aos autos qualquer laudo técnico que comprove que tais produtos são destinados à utilização na produção do estabelecimento para que ao menos se instaurasse a verdadeira controvérsia na matéria posta.

Na forma como foi conduzido pela recorrente, o que se observa são apenas alegações, estando ausentes elementos suficientes que atestassem que os produtos elencados compõem o produto final fabricado pela empresa, sendo, por conta disso, considerados insumos.

Como bem se sabe, esta Corte Administrativa possui entendimento de que apenas as operações de entradas com bens e mercadorias caracterizados como insumos ou produtos intermediários, os quais venham a ser tomados como elementos essenciais e indispensáveis na fabricação e que sejam integrados fisicamente ao produto final, é que são passíveis de apropriação do crédito fiscal destacado nas notas fiscais.

Neste sentido, colaciono o Acórdão nº 078/2015, cujo voto condutor foi da lavra da Cons.^a Patrícia Márcia de Arruda Barbosa. Vejamos:

CRÉDITO INDEVIDO. PRELIMINARES APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA RETROATIVIDADE DA LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. HIERÁRQUICO DESPROVIDO PARCIALMENTE PROVIDO.

Decadência. Diante de condutas praticadas pela recorrente, comprovadas pela fiscalização, passa a incidir a ressalva contida no §4.º do art. 150 do CTN, que remete à aplicação da regra geral, qual seja a do art. 173, I do mesmo diploma legal, implicando não haver, neste contencioso, nenhuma competência alcançada pela decadência.

Cerceamento de defesa. Não obstante tenha sido oportunizada a possibilidade de esclarecimentos quanto à classificação dos produtos que tiveram o crédito fiscal glosado pela fiscalização por meio de diligência, a empresa não quis arcar com o ônus da medida saneadora. Contudo, os elementos postos no processo são suficientes para se conhecer o grau de essencialidade de participação do produto no processo fabril. Cerceamento de defesa não ocorrido.

Crédito Indevido - Energia Elétrica. A apropriação de crédito de ICMS inerente à energia elétrica ficará restrita somente à parcela consumida no processo de industrialização. Reconhecimento da acusação por parte da recorrente.

Crédito Indevido – Bens de Uso e Consumo. O entendimento assente deste Colegiado é que o direito ao crédito no processo industrial está relacionado à característica de integração do material ao produto final, constituindo-se como elemento essencial na sua composição. No caso, os produtos, cuja exigência impõe-se a glosa de créditos fiscais do ICMS, não possuem esta característica uma vez que, tais produtos são utilizados em fases preparatórias do processo produtivo, sem nenhuma aplicação no processo principal de produção.

Quanto ao gás natural industrial, quando faz às vezes da energia elétrica no processo produtivo, tem-se garantido ao estabelecimento industrial o direito a se apropriar dos créditos de ICMS relativos à sua aquisição. Lei posterior convalidou os procedimentos tendentes à utilização dos referidos créditos. Remanesce, no entanto, a glosa dos créditos referente às notas fiscais de aquisição do GLP – Gás Liquefeito de Petróleo, por se tratar de mercadorias destinadas ao uso e/ou consumo no refeitório do estabelecimento autuado. No tocante ao crédito da aquisição dos combustíveis, utilizados na atividade de vendas dos produtos do estabelecimento, não há disposição legal que autorize o seu uso. Ajustes realizados fizeram sucumbir em parte a acusação.

Crédito Presumido-FAIN. Confirmada em parte a apropriação a maior de crédito presumido em face ao erro na apuração do ICMS relativo ao benefício do FAIN, acarretando recolhimento a menor do imposto, conforme apurado em recomposição da conta gráfica.

Redução da penalidade proposta nos termos da Lei n° 10.008/2013, em face ao Princípio da retroatividade de lei mais benéfica.

Acórdão n° 078/2015

Relatora: Cons.^a Patrícia Márcia de Arruda Barbosa

Assim, considerando que não há nos autos elementos probatórios suficientes que caracterizem a condição de insumos dos produtos elencados pela fiscalização, resta mantida a decisão monocrática, diante do que, procedo a acusação em pauta.

No que tange à acusação de *falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios*, observa-se que a autuação decorreu da identificação de notas fiscais de aquisição não lançadas nos livros próprios, que, conforme visto acima, autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, cabendo ao contribuinte prova da improcedência da presunção, já que o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de elidir a acusação imposta pelo Fisco.

Cabe esclarecer que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período.

Verifica-se, portanto, que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se esta se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Adquiriu ou fez entrar mercadoria no estabelecimento, nasce a obrigação do respectivo lançamento no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a legislação tributária autoriza a presunção de que trata o já mencionado art. 646 de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, cujas entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB.

Nos autos, o contribuinte aduz que não infringiu o dispositivo legal imputado. Acrescenta que a Fiscalização apresentou relatórios sem qualquer respaldo plausível que tais produtos tivessem adentrado no estabelecimento.

Pois bem, ao contrário do que alega o contribuinte, há provas de uma relação jurídica entre dois contratantes, tendo em vista que a regular emissão de documento fiscal possui força probante suficiente para caracterização da infração, não sendo necessária a comprovação de entrega das mercadorias para tal.

Nesse sentido é o entendimento proferido por este Colegiado no Acórdão n° 20/2019 da lavra do Íncrito Cons. Anísio de Carvalho Costa Neto, cuja ementa segue:

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS PRETÉRITAS. PRESUNÇÃO. FALTA DE LANÇAMENTO DE

NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. PROVAS ACOSTADAS AOS AUTOS FAZEM SUCUMBIR PARTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Por disposição legal, infere-se que a conduta infratora de não lançar nos livros próprios as notas fiscais de aquisição autoriza imposição da presunção de omissão de saídas tributáveis pretéritas com o fito de fazer jus à despesa com as referidas compras. Documentos anexados aos autos impõe a revisão reducionista do crédito tributário originalmente levantado.

Acórdão n° 020/2019

Relator: Cons. Anísio de Carvalho Costa Neto

Diante disso, ausentes razões para reforma, confirmo, também nesta acusação, a decisão proferida pela julgadora singular.

Por fim, resta a acusação de *passivo fictício*, que teve como fundamento o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, pois o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de ilidir a acusação imposta pelo Fisco.

Já em primeira instância foram ajustados os lançamentos relativos aos exercícios de 2010 e 2011, em razão do reconhecimento de equívoco na apuração pelo próprio auditor fiscal, conforme fls. 144/146.

A seu favor, o contribuinte alega que não restou comprovada a real circulação de mercadoria, a qual seria o fato gerador do imposto objeto da cobrança, bem como que a Fiscalização, ao considerar o saldo inicial da Conta Fornecedores, desconsiderou valores já autuados no ano de 2009.

Primeiramente, há que ressaltar que, como dito anteriormente, a acusação decorre de uma presunção legal expressamente prevista no art. 646 do RICMS/PB e tem por pressuposto a manutenção de obrigações já pagas no Passivo. Neste momento, por oportuno, trago à baila trecho da decisão monocrática que se mostra bastante elucidativo:

Com efeito, o chamado “passivo fictício” tem seu fundamento na seguinte lógica: pagam-se, por exemplo, duplicatas a fornecedores com o dinheiro do “caixa dois”. Como não há saldo de Caixa (contábil) suficiente, não se procede à baixa porque ocorreria o “estouro de caixa contábil” (saldo credor de caixa). Desta forma, mantém-se o passivo pendente de registro, embora pago, baixando-se quando o caixa contábil apresenta condições. A forma de identificar o Passivo Fictício mais

comumente encontrada nas empresas é comparar o saldo da conta Fornecedores, existente na data do balanço, com as duplicatas representativas deste saldo. Pela análise da data da quitação verifica-se a ocorrência ou não de “passivo fictício”. Assim, as quitadas antes do balanço, ainda pendentes contabilmente, representam passivo fictício.

De se ver que o passivo engloba determinadas contas, que pelas suas características, são passíveis de artifícios contábeis que possibilitam acobertar a prática de ilícitos fiscais. Senão vejamos:

A contabilização de compras à vista como se fossem a prazo ou o subfaturamento de vendas, ou simplesmente a liquidação de duplicatas com recursos particulares oriundos de vendas omitidas são também situações que configuram o Passivo Fictício.

Assim, verificada a ocorrência de um fato conhecido (manutenção de parcelas/obrigações já pagas no Passivo), presume-se a omissão de saídas pretéritas por expressa determinação legal, não procedendo as argumentações apresentadas pela empresa autuada.

Ainda em sua defesa, o contribuinte alega que já teria sido autuada em 2009, não sendo considerado tal fato quando do cálculo do crédito tributário em tela. Acerca de tal fato, cabe esclarecer que a fiscalização a que se refere o contribuinte trata do Auto de Infração nº 93300008.09.00000890/2009-33, apurado pelo Processo nº 081.531.2009-3, e teve por objeto a acusação de Passivo Fictício para os exercícios de 2005 a 2007, isto é, períodos diversos do ora em análise. Improcede, portanto, o argumento recursal.

Diante disso, entendendo como acertada a decisão também neste aspecto, confirmo os valores apurados pela instância singular, inclusive no que tange aos ajustes realizados, por considerar as novas planilhas acostas aos autos às fls. 145/146.

Passando para a análise da multa recidiva, conclui-se que ocorre a reincidência quando da prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal contados 5 (cinco) anos da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa, conforme art. 39 da Lei nº 10.094/2013.

Art. 39. 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.

Afastada pela julgadora singular, que concluiu que “*as infrações dadas como objeto de recidiva pela Fiscalização, Passivo Fictício, crédito indevido concernentes às mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento e falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, foram praticadas nos exercícios de 2010 e 2011, e, bem assim, o registro constante do Termo de Antecedentes Fiscais indica que a decisão e/ou pagamento ocorreu nos exercícios de 2013 e 2015, processos de numeração 0815312009-3 e 1414922015-8, ou seja, em ocasião posterior à prática da infração, é de se concluir que não houve reincidência*”. Diante do que, percebo que não há reparos a fazer, haja vista que o contribuinte se revelou primário nas condutas em comento.

Entendo, portanto, pela confirmação da sentença exarada pela julgadora monocrática, na sua integralidade e pelos seus próprios fundamentos, de forma que confirmo a parcial procedência do feito, pelas razões acima expendidas.

Isto posto,

VOTO pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter integralmente a sentença exarada na instância monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001717/2015-09, lavrado em 29/9/2015, contra a empresa VALTEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E MALHARIAS LTDA, CCICMS nº 16.112.146-2, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 2.352.583,64 (dois milhões, trezentos e cinquenta e dois mil, quinhentos e oitenta e três reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 1.176.291,82 (um milhão, cento e setenta e seis mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta e dois centavos) de ICMS, por infringência ao 72, § 1º, I, 158, I, 160, I com fulcro no art. 646 e 158, I, 160, I c/c 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 1.176.291,82 (um milhão, cento e setenta e seis mil, duzentos e noventa e um reais e oitenta e dois centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações da Lei nº 10.008/13.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 6.426.489,88 (seis milhões, quatrocentos e vinte e seis mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e oitenta e oito centavos), sendo R\$ 2.347.797,06 (dois milhões, trezentos e quarenta e sete mil, setecentos e noventa e sete reais e seis centavos) de ICMS, R\$ 2.347.797,06 (dois milhões, trezentos e quarenta e sete mil, setecentos e noventa e sete reais e seis centavos) de multa por infração, e R\$ 1.730.895,76 (um milhão, setecentos e trinta mil, oitocentos e noventa e cinco reais e setenta e seis centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

Em tempo, sugiro que seja realizado outro feito fiscal com a descrição correta dos fatos, com relação à acusação de *Crédito Indevido (crédito maior que o permitido)*, atendido o prazo constante no art. 173, II, do CTN, nos termos expostos neste voto.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de agosto de 2019.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA
Conselheira Relatora