



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

Processo nº 048.109.2014-3

Recursos /HIE/VOL/CRF Nº 266/2016

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

1ª Recorrida: ALPARGATAS S.A.

2ª Recorrente: ALPARGATAS S.A.

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

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE ESPERANÇA.

Autuantes: MANAÍRA DO CARMO A. MELO E JAIMAR MEDEIROS DE SOUZA.

RELATORA: CONSª. NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO). CRÉDITO INEXISTENTE. 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. REVISÃO DA MULTA. 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..

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Cabe o lançamento do imposto aos que deixarem de lançar as saídas realizadas nos livros próprios. Ajustes realizados e valores alcançados pela decadência 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 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 *desprovemento* do primeiro e *provemento parcial* do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000499/2014-04, lavrado em 27/3/2014, contra a empresa ALPARGATAS S.A., inscrição estadual nº 16.129.135-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 71.267,62 (setenta e um mil, duzentos e sessenta e sete reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 35.897,05 (trinta e cinco mil, oitocentos e noventa e sete reais e cinco centavos) de ICMS, por infração ao art. 77; art. 158, I, e 160, I, c/fulcro no art. 646 e art. 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 35.730,57 (trinta e cinco mil, setecentos e trinta reais e cinquenta e sete centavos)

de multa por infração ao artigo 82, II, “b”, e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 805.546,54 (oitocentos e cinco mil, quinhentos e quarenta e seis reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 447.576,48 (quatrocentos e quarenta e sete mil, quinhentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos), de ICMS, e R\$ 357.970,06 (trezentos e cinquenta e sete mil, novecentos e setenta reais e seis 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.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de dezembro de 2016.

Nayla Coeli da Costa Brito Carvalho
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, JOSÉ ERIELSON ALMEIDA DO NASCIMENTO, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000499/2014-04, lavrado em 27/3/2014, 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 (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) do 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.

- 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 AQUISIÇÃO 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 MENOR QUE O INFORMADO PELO DESTINATÁRIO, 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.

Foram dados como infringidos os artigos 72, §1º, I; art. 72 e 73 c/c 77 e art, 82, X; 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, II, “b” e V, “a”, “h” e “f”; todos da Lei nº 6.379/96. Sendo apurado um crédito tributário no valor de R\$ 876.814,15, sendo R\$ 483.473,53, de ICMS, e R\$ 393.340,62, de multa por infração.

Inconformada com a autuação, a autuada apresentou reclamação tempestiva, em 28/4/2014 (fls. 43-66), onde transcrevemos resumidamente os pontos contestados:

Requer a realização de diligência com finalidade de comprovar a regularidade dos procedimentos adotados.

Argui a decadência dos créditos tributários referentes a fatos geradores ocorridos antes de 31/3/2009.

Declara que a fiscalização ignorou que a requerente estornou os créditos aproveitados referentes às entradas para uso e consumo.

Diz que os créditos inexistentes apontados no auto de infração estão suportados por Notas Fiscais devidamente escrituradas, pelo que faz a juntada das Notas Fiscais nº 34472, 34680, 34747, 44429, e 47575.

Assevera que, da mesma forma, ocorreu com a infração de falta de registro de notas fiscais de entradas, presumindo-se saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto, argumentando que muitas das Notas Fiscais estão devidamente escrituradas, fazendo a juntada dos documentos fiscais nº 47391, 47575, 47576 e 49669.

No tocante à acusação de falta de registro de operações de saídas, afirma que as operações foram devidamente escrituradas, tendo ocorrido erro por troca de número da Nota Fiscal e situações de devolução de mercadorias a exemplo das Notas Fiscais nº 51978 e 52807.

Em relação à infração por falta de recolhimento do ICMS, informa que as Notas Fiscais foram devidamente escrituradas na apuração do ICMS, a exemplo das de nº 9124 e 9830.

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

Conclusos (*fl. 154*), os autos foram encaminhados à GEJUP, onde, por determinação do julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, retornaram à Repartição Fiscal, para que fosse arbitradas, e recolhidas, as custas para a realização da diligência requerida (*fls. 163-164*).

Efetuada o recolhimento das custas (*fl. 176*), foi designado o auditor fiscal, João Fernandes de Araujo, Mat. nº 146.899-5, para realizar os trabalhos (*fl. 180*).

Cumprindo o que foi determinado, o fazendário revisor elaborou relatório de diligência, onde concluiu pela exigência de um ICMS no valor de R\$ 483.473,53 (*fls. 712-714*).

Retornando à GEJUP, a julgadora fiscal, Gílvia Dantas Macedo,

decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 171.338,63, sendo R\$ 85.932,56, de ICMS, e R\$ 85.406,07, de multa por infração, com indicativo de recurso de ofício nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/2013 (*fls. 716-726*).

Cientificada, da decisão de primeira instância, por via postal, em 28/6/2016, conforme AR (*encarte entre fls. 731-732*), a autuada, através de advogados, protocolou Recurso Voluntário perante este Colegiado, em 27/7/2016 (*fls. 732-751*).

De início, protesta pela intimação dos seus advogados para que possam fazer a sustentação oral de suas razões por ocasião da sessão de julgamento do presente recurso.

Em seguida, 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

reformular a decisão recorrida.

Declara que a decisão recorrida computou equivocadamente no cálculo do crédito remanescente do auto de infração, o valor de R\$ 37.962,24, referente a 31/1/2009, embora tenha reconhecido a decadência dos créditos tributários referentes a períodos anteriores a 31/3/2009.

Argui a decadência dos créditos tributários, referentes às infrações 3 a 5, relativos aos fatos geradores ocorridos antes de 31/3/2009, defendendo a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN, sob o argumento que houve princípio de pagamento para essas infrações.

Declara que não realiza vendas de mercadorias, argumentando que suas operações, apenas, compreendem transferências de mercadorias da fábrica de Campina Grande para a de Alagoa Nova, entendendo que não cabe a presunção de omissão de receita, mas apenas a penalidade por falta de cumprimento de obrigação acessória.

No tocante à infração de falta de registro de notas fiscais de saídas, diz que, em muitos casos, houve o registro das Notas Fiscais em seus Livros de Saídas, ocorrendo, em algumas situações, erro na emissão de suas Notas Fiscais, mas não a ausência do registro de saída dessas mercadorias. No caso da Nota Fiscal nº 44395, houve o cancelamento da operação, com a emissão de uma nova Nota Fiscal de entrada nº 034150, pela fábrica de Campina Grande (*doc. Nº 5*).

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

Conclui, requerendo que seja conhecido e integralmente provido o presente recurso, com o cancelamento do Auto de Infração, haja vista (i) a decadência dos valores relativos a fatos geradores ocorridos antes de 31/3/2009, (ii) exclusão do valor de R\$ 37.962,24, referente a fato gerador de 31/1/2009 (iii) a improcedência dos itens relativos à falta de registro de notas fiscais de aquisição e de saída.

De outro modo, que sejam afastadas as multas aplicadas, em razão de sua inconstitucionalidade e a improcedência do tipo penal apontado na autuação, ou o reenquadramento da multa imposta com base no art. 82. V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96 para o art. 82, II, “b”.

Por fim, protesta pela intimação de seus advogados 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 o Recurso Hierárquico, interposto contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000499/2014-04, lavrado em 27/3/2014, 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, no exercício de 2009, por (1) CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO) e (2) CRÉDITO INEXISTENTE, em razão da apropriação incorreta de créditos fiscais, 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, os fatos geradores ocorridos até fevereiro de 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 RECURSOESPECIAL. ICMS. DECADÊNCIA. PRAZO PARA A [CONSTITUIÇÃO](#) DE DÉBITO

PELAFAZENDA ESTADUAL. PAGAMENTO A MENOR EM DECORRÊNCIA DE SUPOSTOCREDITAMENTO INDEVIDO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º, DO CTN. MATÉRIAPACIFICADA EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DECONTROVÉRSIA (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, despiciendo 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 (3) FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS, (4) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (Débito Fiscal a Menor) e (5) NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS, 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.

No caso dos autos, não há que se falar em pagamento efetuado, como expôs a recorrente, pois essas operações não foram registradas nos livros fiscais e nem declaradas ao Fisco. Assim, os valores referentes aos fatos geradores omitidos deixaram de ser computados, na apuração mensal do imposto, nada havendo o que se homologar. Logo, a recuperação de tais valores deve ser providenciada através de lançamento de ofício, contando-se o prazo decadencial, na forma do art. 173, I, do [CTN](#), anteriormente transcrito.

Portanto, considero que esses lançamentos não são passíveis de extinção pela decadência, pois esta só se operaria, para os fatos geradores ocorridos em 2009, 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.

De outra forma, as acusações de (1) CRÉDITO INDEVIDO (USO E/OU CONSUMO) e (2) CRÉDITO INEXISTENTE se referem a imposto declarado e recolhido a menor, pelo contribuinte, em razão da apropriação irregular de créditos fiscais, neste caso a decadência deve ser aplicada conforme a regra do art. 150, § 4º, do CTN e do art. 22, § 3º, da Lei Estadual nº 10.094/2013, portanto considero extinto, pela decadência, o crédito tributário apurado, no período de **janeiro a fevereiro de 2009**, referente.

Ademais, afasto o valor de R\$ 37.962,24, referente à infração de crédito inexistente, no período de janeiro de 2009, mantido por equívoco pela julgadora singular.

MÉRITO

Crédito Indevido

(Merc. Destinadas ao Uso/ou Consumo do Estabelecimento)

Trata-se de denúncia de utilização indevida de crédito fiscal, no exercício de 2009, relativo às aquisições de mercadorias para uso e/ou consumo do estabelecimento, conforme demonstrativo (*fls. 15-16*).

Antes de prosseguirmos, cabe ressaltar que a julgadora singular improcedeu a acusação (*fl. 723*), considerando as provas arroladas pela autuada e convalidadas pela auditoria na diligência efetuada.

Com efeito, foi constatado na diligência fiscal (*fl. 728-731*) que o contribuinte efetuou o estorno, na apuração do ICMS, dos créditos considerados irregulares pela fiscalização.

Acrescente-se que a falta da reconstituição da Conta Gráfica do ICMS não oferece certeza e liquidez ao crédito tributário apurado pela fiscalização.

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

Crédito Inexistente

Nesta acusação, a empresa foi autuada por utilização irregular de créditos fiscais, em virtude de ter apropriado créditos do ICMS sem amparo documental, conforme demonstrativo (*fls. 16-18*), com infringência ao art. 77, do RICMS/PB, abaixo transcrito:

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, com base em documentação acostadas aos autos (*fls. 267-337*), considerou como subsistentes os valores de R\$ 37.962,24, no mês de janeiro de 2009, R\$ 1.904,95, em abril de 2009, R\$ 246,50, em maio de 2009 e R\$ 29.532,33, em dezembro de 2009.

Tais valores foram referendados pela julgadora monocrática em sua decisão (*fls. 8-9*), no entanto, como observado anteriormente, o valor de R\$ 37.962,24, correspondente ao mês de janeiro de 2009, deve ser excluído da exigência fiscal em razão da decadência.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta acusação, a reclamante foi autuada pela fiscalização por deixar de registrar, nos livros fiscais próprios, as notas fiscais de aquisição discriminadas nos autos (*fls. 15-21*).

Nesta denúncia, presume-se que, ao deixar de efetuar o registro das notas fiscais de entradas de mercadorias nos livros próprios, o contribuinte omitiu saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, 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 falta do registro das notas fiscais de entrada de mercadorias nos livros próprios da empresa impõe a transferência do ônus da prova negativa de aquisição, sob a razão de que foram realizadas compras sem utilização de receita legítima constante do caixa escritural.

Cabe ressaltar que os valores autuados foram revistos na diligência fiscal, sendo reduzidos aos patamares descritos no relatório Resumo da Diligência (*fl. 712*), conforme documentos abaixo relacionados:

Em primeira instância, o julgador singular, tomando como base os ajustes efetuados na diligência fiscal, fixou o montante a exigir, nesses mesmos patamares (*fl. 728*).

No entanto, entendo que as Notas Fiscais de transferência (CFOP'S 5.151, 5.152 e 5.557) e de remessa de mercadorias (CFOP'S 5.901, 5.911 e 5.923), devem ser excluídas da base de cálculo do imposto, por configurarem operações sem repercussão financeira, elidindo a presunção de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Assim, considero pertinente, apenas, a exigência do valor de R\$ 33,15, no mês de outubro/2009, por se tratar de operação de venda de mercadoria (CFOP 5.102), como se constata pela Nota Fiscal nº 564, emitida pela empresa Multi Navalhas, em 29/10/2009.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS

Trata-se de denúncia onde foi apurado lançamentos a débito em valores inferiores aos créditos utilizados pelo destinatário dos documentos fiscais, resultando na falta de recolhimento do ICMS, conforme demonstrativo (*fl. 30*).

Na diligência fiscal, ficou comprovado que os valores levados a débito pela autuada estavam em consonância com o ICMS destacado nos documentos fiscais (*fls. 639-642*), resultando na improcedência da acusação.

Assim, ratifico a decisão da instância singular em excluir, da exigência fiscal, os valores apurados na presente denúncia.

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 (fl. 21).

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 debeat* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

No caso, a empresa deixou de registrar as Notas Fiscais, referentes às saídas de mercadorias, nos livros de Registro de Saídas e Apuração do ICMS, deixando de apurar corretamente o valor do imposto a ser recolhido.

Assim, foi então autuada pela fiscalização por agir 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".*

Tendo em vista, os ajustes realizados pelos auditores responsáveis pela diligência fiscal, em razão de comprovação do registro de grande parte das Notas Fiscais, e ratificados, posteriormente, na instância singular, o valor da exigência fiscal ficou reduzido ao montante de R\$ 1.052,96 (fl. 672).

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 gradação 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;

h) aos que utilizarem crédito indevido ou inexistente, desde que resulte na falta de recolhimento do imposto, sem prejuízo do estorno do crédito;

No que diz respeito às ponderações da recorrente, requerendo o reenquadramento das multas aplicadas com base no art. 82, II, “b”, convém ressaltar que no caso da infração por falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, há a presunção de saídas de mercadorias sem o pagamento do imposto, assim foi correta a aplicação da penalidade prevista no art. 82, V, “f”, pois se trata de caso de falta de recolhimento do imposto devido.

Neste caso, não deve ser aplicada a sanção prevista no art. 82, II, “b”, que é própria para os casos em o contribuinte deixa de registrar as notas fiscais por ele emitidas, como foi o caso da infração por falta de registro de notas fiscais de saída.

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 93300008.09.00000499/2014-04, lavrado em 27/3/2014, contra a empresa ALPARGATAS S.A., inscrição estadual nº 16.129.135-0, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 71.267,62 (setenta e um mil, duzentos e sessenta e sete reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 35.897,05 (trinta e cinco mil, oitocentos e noventa e sete reais e cinco centavos) de ICMS, por infração ao art. 77; art. 158, I, e 160, I, c/fulcro no art. 646 e art. 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 35.730,57 (trinta e cinco mil, setecentos e trinta reais e cinquenta e sete centavos) de multa por infração ao artigo 82, II, “b”, e V, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o valor de R\$ 805.546,54 (oitocentos e cinco mil, quinhentos e quarenta e seis reais e cinquenta e quatro centavos), sendo R\$ 447.576,48 (quatrocentos e quarenta e sete mil, quinhentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos), de ICMS, e R\$ 357.970,06 (trezentos e cinquenta e sete mil, novecentos e setenta reais e seis centavos), de multa por infração.

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

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Jardim Europa, São Paulo/SP, Telefones (11) 3247-8400 e (11) 3247-8600.

Sala das Sessões Presidente Gildemar Macedo, em 16 de dezembro de 2016.

NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO
Conselheira Relatora