



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

PROCESSO Nº1642622013-2

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE-CABEDELO

Autuante: JOSE BARBOSA DE SOUSA FILHO

Relatora: CONS.^a GILVIA DANTAS MACEDO

NULIDADE. PRELIMINARES REJEITADAS. PERÍCIA E/OU DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIAS. INFRAÇÕES DIVERSAS. CRÉDITO INEXISTENTE. CARACTERIZADO. NOTAS FISCAIS LANÇADAS EM DUPLICIDADE NOS LIVROS PRÓPRIOS. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS INEXISTENTES REFERENTES AO REGIME ST INTERFACE GOLD. OUTROS CRÉDITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CRÉDITO INDEVIDO. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. DEVOLUÇÃO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIRO. INOBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES LEGAIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. NOTA FISCAL DE SAÍDA. DÉBITO INFERIOR AO VALOR DO IMPOSTO LANÇADO. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Preliminares de nulidade - alegação de cerceamento de defesa e violação ao contraditório, iliquidez e incerteza do crédito tributário, ausência de provas, carência de precisão no momento do apontamento das infrações – não acolhidas.

Desnecessária a solicitação de diligência diante dos elementos probantes inseridos nos autos com evidente conhecimento dos fatos apurados e rebatidos pela recorrente acerca das infrações constatadas.

Os aproveitamentos de créditos fiscais referentes às aquisições da empresa devem obedecer os parâmetros exigidos na legislação do ICMS do Estado da Paraíba, sob pena de serem considerados indevidos, e ainda inexistentes, se não houver documentação de suas origens.

A constatação de notas fiscais de aquisição, sem a devida contabilização nos livros próprios, evidencia a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Essa presunção admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte. No presente caso, o autuado não se desincumbiu a contento do ônus de provar a inexistência do fato presumido, por não haver acostado aos autos provas capazes de fazer perecer a acusação.

A falta de recolhimento do ICMS, evidenciada através do lançamento de nota fiscal de saída com débito inferior ao valor do imposto efetivamente destacado no documento fiscal, repercute em falta de recolhimento do ICMS. No presente caso, o autuado não se desincumbiu das acusações, por não haver acostado aos autos provas capazes de justificar e sucumbir o lançamento indiciário.

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 voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para *manter a sentença exarada na instância monocrática* e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001528/2013-66, lavrado em, 18 de setembro de 2013, contra a empresa CARREFOUR COMERCIO E INDÚSTRIA LTDA., acima qualificada, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ R\$ 2.161.126,41(dois milhões, cento e sessenta e um mil, cento e vinte e seis reais e quarenta e um centavos), sendo, R\$ 1.082.120,34(um milhão, oitenta e dois mil, cento e vinte reais e trinta e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 72 e 73 c/c art. 77; art. 77 e art. 82, X; art. 158, I, art. 160, I, c/ fulcro art. 646; art. 106, art. 60, II, 84, art. 73, I e 88, I, §2º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, complementados pelas normas apontadas nas “Notas Explicativas” supracitadas, e R\$ 1.079.006,07(um milhão, setenta e nove mil, seis reais e sete centavos), de multa por infração, arremada nos arts. 82, V, “f” e “h”, e art. 82, II, “e”, todos da Lei nº 6.379/96.

P.R.I

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de setembro de 2018.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, THAIS GUIMARAES TEIXEIRA, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE), PETRONIO RODRIGUES LIMA e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário, interposto contra decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001528/2013-66, lavrado em 18 de setembro de 2013, onde a autuada, CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., é acusada das irregularidades que adiante transcrevo, juntamente com as notas explicativas que as seguem:

1 - 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:

01. “UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO INEXISTENTE (ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS OS ARTS. 60, II, E 77 AMBOS DO RICMS/PB) REF. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS LANÇADAS EM DUPLICIDADE NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, NO PERÍODO DE 03/2009 a 01/2010 E NOS VALORES CONSTANTES EM DEMONSTRATIVO ANEXO E INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO MESMO VALOR APÓS RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS, IGUALMENTE ANEXA E INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO (VER DEMONSTRATIVOS DE NÚMEROS 01-A E 01-B).”

02. “UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO INEXISTENTE (ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS OS ART. 77 E 84, AMBOS DO RICMS/PB) REF. VALOR LANÇADO NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS, 12/2010, A TÍTULO DE OUTROS CRÉDITOS, CRÉDITO REGIME ESPECIAL AJUSTE INTERFACE GOLF ICMS RETIDO SETEMBRO/2010, NO VALOR DE R\$ 3.198.875,48, CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA PELO CONTRIBUINTE, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO VALOR DE R\$ 745.045,28 CONF. RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS E SEU DETALHAMENTO, ANEXOS E INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO.

2-CRÉDITO INDEVIDO (documento inidôneo) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte se creditou do ICMS destacado em nota(s) fiscal(is) considerada(s) inidônea(s), resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

“UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO INDEVIDO (ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS OS ARTS. 73, I E 88, I E §2º, AMBOS DO RICMS/PB) REF. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EMITIDAS PELO PRÓPRIO CONTRIBUINTE COM O CFOP 1.202 (DEVOLUÇÃO DE VENDA DE

MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIRO), SEM OBSERVÂNCIA DAS DISPOSIÇÕES ESTABELECIDAS PELO RICMS/PB, NO PERÍODO DE 01/2009 A 12/2011, NO VALOR DE R\$ 6.366,82, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO VALOR DE R\$ 5.574,75, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS, INCLUSIVE RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS E SEU DETALHAMENTO, IGUALMENTE ANEXOS E INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO”.

3- 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:

“ACRESCENTE-SE QUE A FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS FOI CONSTATADA EM OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS E INTEGRANTES DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO”.

4- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – *Falta de recolhimento do imposto estadual.*

Nota Explicativa:

“LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE SAÍDA COM DÉBITO INFERIOR AO VALOR DO IMPOSTO EFETIVAMENTE DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL (ACRESCENTE-SE AOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS O ART. 60, I DO RICMS/PB) NOS VALORES E PERÍODOS CONSTANTES EM DEMONSTRATIVO ANEXO, RESULTANDO NA FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO MESMO VALOR APÓS RECONSTITUIÇÃO DA CONTA CORRENTE DO ICMS, ANEXA E INTEGRANTE DO PRESENTE AUTO DE INFRAÇÃO”.

De acordo com a referida peça acusatória, a autuada ficou sujeita ao recolhimento do crédito total de R\$ 2.161.126,41(dois milhões, cento e sessenta e um mil, cento e vinte e seis reais e quarenta e um centavos), sendo R\$ 1.082.120,34(um milhão, oitenta e dois mil, cento e vinte reais e trinta e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 72 e 73 c/c art. 77; art. 77 e art. 82, X; art. 158, I, art. 160, I, c/ fulcro art. 646; art. 106, art. 60, II, 84, art. 73, I e 88, I, §2º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, complementados pelas normas apontadas nas “Notas Explicativas” supracitadas, e R\$ 1.079.006,07(um milhão, setenta e nove mil, seis reais e sete centavos), de multa por infração, arremada nos arts. 82, V, “f” e “h”, e art. 82, II, “e”, todos da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam anexados à exordial, fls. 7-145, do libelo.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, em 10.12.2013, através de Aviso de Recebimento, fl. 146-anexa, a autuada apresentou defesa tempestiva, em 10.12.2013, fls. 146-275, mediante a qual alega razões de discordância do lançamento compulsório e requer a improcedência do feito fiscal.

Por fim, informa que todas as publicações, intimações e demais notificações de estilo sejam realizadas, exclusivamente e independentemente de outro causídico ter realizado algum ato processual nestes autos, em nome dos advogados constantes da peça defensiva, explicitados em reclamação, fl. 184 dos autos, assim discriminados: advogados, URBANO VITALINO DE MELO NETO, inscrito na OAB/PE sob o nº 17.700, e ALEXANDRE GOIS DE VICTOR, inscrito na OAB/PE sob o nº 16.379, com seus respectivos endereços, constantes do timbre da peça.

Em contestação, fls. 277-314, os autores do feito compareceram aos autos, pugnando pela procedência do auto de infração.

Com informação de antecedentes fiscais, fl.316, todavia sem reincidência, os autos foram conclusos, fl. 317, e aportados na instância “a quo”, onde foram distribuídos à julgadora fiscal, Rosely Tavares de Arruda, que em seu julgamento decidiu pela *procedência* do auto de infração, fls. 366 - 392, conforme sentença assim ementada:

“PRELIMINARES DE NULIDADE E DECADÊNCIA REJEITADAS. PEÇA ACUSATÓRIA NOS DITAMES DA LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA. DIVERSAS ACUSAÇÕES. CRÉDITO INDEVIDO. CRÉDITO INEXISTENTE. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO EM LIVROS PRÓPRIOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. AUSÊNCIA DE CONTRAPROVAS QUE PUDESSEM FAZER SUCUMBIR O CRÉDITO LANÇADO NA INICIAL.

Não acolhimento de preliminares arguidas diante da inexistência de vícios procedimentais cometidos pela fiscalização, havendo perfeita sintonia aos princípios que regem o contencioso tributário do Estado da Paraíba, não ocorrendo o cerceamento a ampla defesa e ao contraditório.

Confirmadas as irregularidades de apropriação de crédito inexistente, visto que sua utilização se fez em duplicidade de lançamento de mesma nota fiscal e em decorrência de outros créditos lançados, quando ausentes elementos de comprovação de sua origem.

A apropriação de créditos baseada em notas fiscais de devolução de mercadorias emitidas pelo próprio contribuinte sem observância das disposições contidas na legislação e sem comprovação do fato motivador levou à constatação do ilícito fiscal para crédito indevido.

Caracterizada a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de entrada nos livros fiscais próprios, porquanto, ausente contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal.

Constatada a falta de recolhimento do imposto estadual em decorrência do lançamento de débito menor em relação àquele destacado em documento fiscal, considerando-se regular a autuação para recuperar débitos não lançados do imposto.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE”

Seguindo os trâmites processuais, sem recurso de ofício, fl. 393, deu-se à autuada regular ciência da decisão monocrática, por Aviso de Recebimento, em 24/5/2016 (fl. 395), notificação acostada à fl. 394, do libelo.

Em recurso voluntário, impetrado em 22/6/2016, a autuada recorre, tempestivamente, a esta Corte de Julgamento, peça recursal de fls. 297 – 323 (numeração aposta pela Coletoria Estadual de Cabedelo, sem seguir a sequência das páginas), advogando as seguintes razões de sua irresignação, que seguem, resumidamente, a seguir relatados.

Inicialmente, discorre sobre a tempestividade do *recurso voluntário* e faz um relato sobre o julgamento da instância “a quo”.

Quanto ao tópico de preliminares de nulidade e decadência do crédito tributário, repisa alegações constantes da reclamação, *irregularidade do lançamento, afronta à ampla defesa e ao contraditório*, pois os autos carecem da necessária precisão no apontamento das supostas infrações cometidas, além disso, suscita a *iliquidez e incerteza do crédito tributário*, informando que a fiscalização, quando do cálculo do montante do crédito tributário apontado, não apresentou o período autuado de cada infração, as bases de cálculo utilizadas em cada período de cada infração, as respectivas alíquotas e o valor unitário de cada infração, falta de sequência lógica entre os fatos geradores/ enquadramento legal e o cálculo do crédito tributário/ termo inicial, carência de provas para consubstanciar as denúncias, razão pela qual pugna pela nulidade do auto de infração.

Na sequência, advoga *decadência de parte do crédito tributário e carência de provas* para consubstanciar as denúncias.

No que diz respeito às razões de mérito argumenta a improcedência das infrações, elencando cada

infração, repisando todas as alegações que foram apresentadas e relatadas na reclamação.

Suscita improcedência da multa aplicada por seu *caráter confiscatório*.

Requer *realização de perícia e/ou diligência fiscal*, não obstante ter sido indeferida pelo julgador de primeira instância, ocasião em que já coloca questões a serem dirimidas em caso de deferimento, para confirmar os argumentos de defesa.

Diante do exposto, requer que seja decretada a nulidade/ improcedência do lançamento tributário.

Ao final, requer que todas as publicações, intimações e demais notificações de estilo sejam realizadas, exclusivamente, e independentemente de outro causídico ter realizado algum ato processual nestes autos, em nome dos advogados constantes à peça defensiva, explicitados à folha 746 do processo, advogados URBANO VITALINO DE MELO NETO, inscrito na OAB/PE sob o nº 17.700, e ALEXANDRE GOIS DE VICTOR, inscrito na OAB/PE sob o nº 16.379, com seus respectivos endereços, constantes do timbre da peça, fl.319 (numeração aposta pela Coletoria Estadual de Cabedelo), sem seguir a sequência do libelo dos autos.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta infracional da autuada, CARREFOUR COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA., já qualificada nos autos, que teria consistido no cometimento de diversas infrações, conforme acima relatadas.

Antes da análise do mérito da contenda, determinante se apresenta a *verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional*.

Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se deduz dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

“Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou lhes sejam consequentes.

§ 2º Ao declarar a nulidade, a autoridade fiscal julgadora competente indicará os atos por ela atingidos, ordenando as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

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.”

Assim, reiteramos que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, que serão, devidamente, transcritos e analisados quando das razões meritórias, e ainda, foram oportunizados ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Inicialmente, necessário se faz examinar os questionamentos dispostos no *recurso voluntário*, em preliminar, acerca de posicionamento explícito para reforma da decisão, senão vejamos:

1. *Preliminar de nulidade. Nulidade do auto de infração por irregularidades do lançamento – afronta à ampla defesa e ao contraditório.*

A empresa inicia sua intervenção pugnando pela **nulidade** do feito fiscal em razão de o auto de infração carecer de necessária precisão no apontamento das supostas infrações cometidas, justificando-se da seguinte forma: “*É que a indicação genérica e a vagueza do texto do objeto dos lançamentos não possibilitam o conhecimento correto de todas as infrações que teriam sido cometidas, o que inviabiliza, conseqüentemente e obviamente, o exercício do contraditório e da ampla defesa. Em suma: só se consegue deduzir argumentações e considerações em face daquilo que se conhece.*”

Em razão do exposto, alega que o direito à ampla defesa não foi resguardado no presente auto de infração, pela ausência nítida de dados suficientes para determinar com segurança a natureza da infração e os consectários, nos termos do art. 692 do RICMS /PB (*observação: o artigo 692 do RICMS/PB foi revogado pelo inciso III do art. 4º do Decreto nº 36.128/15 – DOE de 27.08.15. Atualmente, os requisitos do Auto de Infração estão disciplinados no artigo 41 da Lei nº 10.094/13*).

Prosseguindo alega que o fiscal, na autuação, deixou de seguir uma sequência lógica entre os fatos geradores/enquadramento legal e o cálculo do crédito tributário/termo inicial das imputações feitas.

Pois bem. Conforme já relatado, **em nota explicativa**, pormenorizam-se as acusações e os valores correspondentes a cada uma delas, respaldando os princípios da legalidade e da ampla defesa, utilizando-se técnicas de fiscalização seguindo padrões lógicos, concebendo o arcabouço com elementos formais essenciais à validade da peça vestibular, não configurando assim cerceamento de defesa.

É de surpreender as alegações de nulidade do lançamento de ofício por **cerceamento de defesa**, justo porque são de clareza meridiana que todos os elementos inseridos no auto de infração, conforme acima exposto, estão presentes e prontos a fornecer ao acusado todas as condições para o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório, de forma que é de se estranhar a alegação em contrário feita pelo acusado. Não devendo prosperar, portanto.

Logo, reiteramos a regularidade formal do Auto de Infração, *não nos sendo possível acatar tal preliminar analisada.*

2. *Preliminar de nulidade. Nulidade do auto de infração por iliquidez e incerteza do crédito tributário.*

Prosseguindo a autuada suscita *nulidade por iliquidez e incerteza* do crédito tributário, em razão de o auto de infração não apresentar as disposições contidas na legislação de regência, além disso, de não terem sido apresentadas no “demonstrativo anexo” as bases de cálculo utilizadas em cada período de cada infração, inclusive o tipo de operação considerada, se interna ou interestadual, a respectiva alíquota e o regime de cada mercadoria, com redução de base de cálculo, isenção, sujeita à substituição tributária, o crédito tributário tornou-se ilíquido e incerto, pugnando-se pela nulidade do auto de infração.

Como já mencionado acima, um ato administrativo só poderá ser anulado quando *ilegal ou ilegítimo*, conforme aduz do artigo 41 da Lei nº 10.094/13^[1], de 27 de setembro de 2013.

Perscrutando o auto de infração e os documentos probatórios anexos, pode-se constatar que não existe qualquer desrespeito aos artigos acima citados. A descrição do fato gerador, consubstanciada com o complemento, as notas explicativas, que integra a própria peça de acusação e os demonstrativos relacionados a cada acusação – estes compreendem partes integrantes dos autos, buscando esclarecer perfeitamente todo o procedimento fiscal e reúne elementos que afastam qualquer possibilidade de acolhimento da tese de cerceamento de defesa.

Segundo relatado pela própria fiscalização, em contestação, todas as infrações são apontadas no Auto de Infração por totalizadores mensais, a base de cálculo e as respectivas alíquotas encontram-se registradas nos demonstrativos próprios tornando descabida a arguição por iliquidez e incerteza do crédito tributário.

Desta forma, discordo veementemente das arguições suscitadas pela recorrente aos artigos utilizados na acusação, no enquadramento legal, além do fato de terem sido apresentadas todas estas informações descritas com precisão para cada infração, em notas explicativas e nos demonstrativos acostados ao libelo acusatório.

Portanto, verificamos que não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, haja vista que, diferentemente do que aventa o recurso, presentes estão os requisitos legais, inclusive e especialmente aquele que diz respeito à descrição das acusações, *não sendo possível acatar tal preliminar analisada.*

3. *Preliminar de nulidade. Nulidade do auto de infração por carência de provas para consubstanciar as denúncias.*

Ainda em preliminar, o contribuinte assevera que não foram trazidas, aos autos, provas suficientes para respaldar as supostas infrações e pede pela nulidade da ação fiscal, particularizando em relação a algumas das infrações que lhe são imputadas.

Neste ponto, tratam-se de questionamentos quanto às provas apresentadas, portanto, são questões meritórias, que serão avaliadas adiante, nas análises pormenorizadas de cada denúncia posta na inicial.

No entanto, em análise preliminar dos autos, é de bom alvitre ressaltar, em síntese, no que diz respeito ao debate sobre as provas existem situações em que elas não se revelam no documento fiscal em si, a exemplo da acusação de *crédito inexistente por repetição de lançamento de notas fiscais de entradas* (demonstrativos 01-A e 01-B de fls. 24-26).

Suscita, ainda, que está sendo imposta a inversão do ônus da prova à empresa, cabendo o poder dever de provar ao fisco, tendo que fazer prova do que alega, demonstrando à empresa que dispositivos legais foram infringidos, e não ao contribuinte, mormente quando o art. 142 do CTN não autoriza este entendimento.

Buscando respaldar as afirmações aqui relatadas, deve-se observar que, especificamente no caso da acusação de *falta de lançamento de notas fiscais de entradas*, as notas que se referem a operações interestaduais foram integralmente juntadas aos autos, exceto as notas fiscais eletrônicas identificadas pelas respectivas chaves de acesso ou eventualmente pelos respectivos DANFE, fls. 130-133. Em relação às operações internas consta o demonstrativo de todas as notas fiscais, identificadas no Sistema ATF desta Secretaria, conforme espelhos apresentados pela fiscalização, bem como cópias de DANFE, fls. 55-129, não cabendo neste caso conceber a ausência de cópias das notas como elemento de prova da acusação.

Neste íterim, cabe a este Colegiado ponderar que não mais se faz necessário estar presente nos autos cópia de cada uma dessas notas-eletrônicas, correlacionadas nas planilhas para efeito de prova material. É possível, utilizando-se desses dados, buscar cada uma delas no sistema ATF ou no ambiente nacional da nota fiscal eletrônica- NF-e.

Estamos diante de uma nova realidade, em que os documentos são eletrônicos, digitais, com a introdução do Sistema de Nota Fiscal Eletrônica, instituto oficial de fiscalização tributária, em vigor desde a publicação do Ajuste SINIEF 07/2005 pelo CONFAZ (Conselho Nacional de Política Fazendária) pelo Secretário da Receita Federal do Brasil. A partir de então, vários protocolos foram sendo celebrados a fim de se implantar, paulatinamente, a obrigatoriedade da Nota Fiscal Eletrônica, como exemplificativamente os Protocolos ICMS 10/2007 e 42/2009. Este último teve o objetivo de escalonar a ampliação da obrigatoriedade de uso da NF-e de forma que, até o final de 2010, estejam alcançados por esta obrigatoriedade todos os contribuintes

do ICMS que desenvolvam atividade industrial, atividade de comércio atacadista ou de distribuição, no qual se enquadra a recorrente, promovam saídas de mercadorias com destino à outra unidade da Federação e que forneçam mercadorias para a Administração Pública.

Neste caso, estamos falando de uma grande quantidade de documentos fiscais e de documentos que são inequivocamente de conhecimento e guarda do contribuinte, bem como lançados nos livros próprios, conforme informações prestadas à fiscalização, e postos em demonstrativos presentes nos autos.

Assim, diante do exposto, verifica-se que não há que se falar em nulidade do Auto de Infração, por carência de provas para consubstanciar as denúncias, *não sendo possível acatar tal preliminar analisada.*

4. *Preliminar de nulidade. Nulidade do auto de infração por decadência de parte do crédito tributário.*

A decadência traduz-se, em linhas gerais, como sendo a perda do direito, por parte da Administração Tributária - sujeito ativo de determinado tributo, por intermédio de sua autoridade competente, de promover o lançamento tributário. É com o lançamento que a obrigação tributária torna-se líquida e certa, surgindo, assim, o crédito tributário. Este consiste em um dos pontos de maior relevância para a segurança jurídica, não permitindo o diferimento, ao longo do tempo, do dever de agir da autoridade administrativa, promovendo a estabilização da relação Fazenda Pública x Contribuinte.

Assim, este instituto jurídico tem o condão de impedir que as relações jurídicas perdurem indefinidamente, sem termo final, dando-lhes maior segurança jurídica.

O CTN trata da decadência em seu art. 173, estipulando o prazo e nos seus incisos, de forma geral, o termo inicial para a contagem do prazo decadencial do direito do Estado em efetuar o lançamento tributário, abaixo transcrito:

“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;

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

Parágrafo único - O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

Também o CTN, por outro lado, no artigo 150, § 4º, estipula o prazo de cinco anos para a Fazenda Pública se pronunciar a respeito da homologação, caso a lei não fixe outro prazo:

“Art. 150 – (...)

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

Este último reporta um prazo concedido à Fazenda Pública, considerando os casos em que houver a participação efetiva do contribuinte. O cumprimento da obrigação por parte do sujeito passivo, evita controvérsia. No entanto, quando este deixar de recolher ou recolhe parcialmente o tributo devido, começam surgir controvérsias.

Contudo, aqui se faz necessário enfatizar que o ICMS – imposto em análise – está sujeito ao lançamento por homologação, aquele em que o próprio contribuinte apura, informa e recolhe o tributo antecipadamente sem prévio exame do Fisco. O Estado disporia então do prazo de cinco anos para dizer se concorda ou não com o valor pago pelo contribuinte, concordando dentro desse prazo, ocorreria sua homologação expressa; se não se manifesta nesse prazo, ocorreria a homologação tácita; e ainda, se não concorda dentro desse prazo, faria o lançamento de ofício (auto de infração), da diferença que entender cabível.

Assim, neste aspecto, torna-se relevante a análise de qual seria o termo inicial, nos casos de homologação, para efeito da contagem do prazo da decadência na esfera tributária. Neste interim, necessário se faz ressaltar as disposições do Ordenamento Processual Tributário do Estado da Paraíba, aprovado pela Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que consagrou o prazo da

decadência nos seguintes termos:

“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)”

É possível verificar que a instância especial desta Pasta, também, já se pronunciou neste sentido, conforme vejamos adiante:

“Decisão nº 002/2013 – SER

Recurso Hierárquico nº 002/2013

Processo nº 0981242010-0

INSTÂNCIA ESPECIAL. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ESTOQUE DECLARADO A MENOR. DECADÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

Já se encontra solidificada a tese majoritária de que se aplica o § 4º do art. 150 do CTN ao lançamento suplementar decorrente de pagamento a menor de imposto sujeito a lançamento por homologação.”

Observa-se, conforme todo o relato acima, que o art. 173, I do CTN dá a regra geral de decadência, ao estabelecer que o prazo de extinção do direito de lançar é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. E esse prazo se aplica ao lançamento de ofício, na hipótese em que o sujeito passivo se tenha **omitido no cumprimento do dever de pagar**, nos casos de omissão, antes de qualquer exame do sujeito ativo,

sob pena de decadência.

Nos casos em que tenha havido *antecipação do pagamento*, não se tendo constatado dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial conta-se da data do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

No caso *sub judice*, em se tratando da denúncia que repercute na ***omissão de saídas de mercadorias tributáveis*** sem o pagamento do imposto, não teria como a autoridade administrativa tomar conhecimento daquilo que, segundo a denúncia descrita, não foi declarado pelo sujeito passivo, ***aplicando-se, assim, o prazo da regra geral do art. 173, I, do CTN, acima transcrito.***

Logo, os créditos tributários lançados nos períodos de janeiro a agosto de 2008, referentes a esta acusação não foram atingidos pela decadência, pois só estariam decaídos em 1º de janeiro de 2014.

Esse, inclusive, é o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça, que proclamou *se não houver pagamento é aplicável o prazo do art. 173, do CTN*. E caso haja pagamento, aplica-se o prazo de cinco anos contados do fato gerador, na forma do art. 150, §4º, do mesmo diploma. Em 26 de outubro de 2011, o STJ mais uma vez reitera a sua inteligência, conforme o julgado abaixo:

“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, despidendo 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.*

(AgRg nos EREsp 1199262/MG, Rel. MIN. BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 26/10/2011, DJe 07/11/2011)”

É sabido que, sobre a matéria, o entendimento ora exposto é pacífico em nossa Corte de Justiça Fiscal, em se tratando de omissões de saídas, aplicar-se-á a regra do art. 173, I do CTN, como se verifica do Acórdão, *in verbis*:

“**CARTÃO DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. DECADÊNCIA DE PARCELA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REDUÇÃO DA PENALIDADE PELA APLICABILIDADE DE LEI MAIS BENÉFICA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Quando as vendas de cartão de crédito declaradas pelo contribuinte são inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, surge a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Decadência de parcela do crédito tributário pela aplicação do art. 173, I do CTN, tendo como termo inicial de contagem o primeiro dia do exercício subsequente ao que deveria ter sido efetuado o lançamento.

Aplicam-se ao presente julgamento as disposições da recente legislação, que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento- Lei nº. 10.008/2013.

Acórdão 341/2014

CONS.^a DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.”

Por outro lado, no que tange às demais acusações, ***Crédito Indevido, Crédito Inexistente e Falta de Recolhimento do ICMS***, especificamente no período de 1º.1.2008 a 30.8.2008, estes períodos não foram acusados na exordial.

Na sequência, urge também necessário, adentrar no proclame da recorrente, quando advoga pedido de produção de ***prova pericial/diligência, que existe previsão no nosso ordenamento jurídico processual.***

Neste campo, quanto ao referido tema, corroboro com as razões fundamentais apresentadas pela instância *a quo* quanto a não aceitação do pedido formulado, sendo firmada em razão da desnecessidade, tendo em vista que todos os elementos probatórios, necessários à clara delimitação da lide, encontram-se presentes nos autos, conforme já relatado, consubstanciado por meio dos documentos acostados.

Esta razão se infere, uma vez que as matérias de fato postas no libelo acusatório podem ser plenamente esclarecidas e se exaurem no âmbito das provas documentais, de modo a evidenciar o montante do crédito tributário levantado, nos termos da denúncia estas informações consolidadas já se encontram nos autos, nos demonstrativos elaborados pelos autores do feito e nos documentos acusatórios, motivo por que se torna desnecessária a produção de prova pericial para a correta apreciação do feito.

Bem verdade que a legislação mantém em vigor dispositivo que prevê a realização de *diligência para produção de provas*, conforme disciplinado no art. 59 e parágrafos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, *verbis*:

“Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§ 1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

§ 2º O sujeito passivo que requerer diligência responde pelas despesas correspondentes, devendo indicar, com precisão, os pontos controversos que pretende que sejam elucidados e fornecer os elementos necessários ao esclarecimento das dúvidas.

§ 3º Cabe à autoridade preparadora, na hipótese do § 2º deste artigo, arbitrar os custos com a diligência solicitada, na razão de 1% (um por cento) do valor do crédito tributário, não podendo ser inferior a 10 UFR-PB, exigindo-se o respectivo pagamento aos cofres públicos, no prazo de 05 (cinco) dias, contado da ciência da notificação do deferimento.

§ 4º A solicitação de diligência anterior à impugnação ou o não pagamento dos custos de que trata o § 3º deste artigo implicará o arquivamento do pedido.

§ 5º Os trabalhos de diligências deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação específica, levando-se em conta o nível de complexidade das tarefas a realizar.”

No caso em exame, os pontos contestados pela recorrente, na peça recursante, estão claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficientes para a elucidação da controvérsia, não havendo, portanto, a necessidade de realização de diligência para identificá-los. Ademais, caso a autuada fosse detentora de alguma prova, poderia tê-la juntado aos autos, em qualquer momento, antes do encerramento da fase administrativa.

Assim sendo, considero acertada a decisão do julgador singular em *indeferir o pedido da recorrente para produção de provas ou realização de diligência* para esclarecimento de qualquer matéria posta neste juízo, inclusive pelo fato de que a autuada não demonstrou qualquer vício ou incerteza na apuração realizada que viesse a implicar na necessidade de melhor esclarecimento dos fatos postos, tendo sido ***concedidas todas as oportunidades de apresentar contraprovas ao libelo***, o qual, assim sendo, por todas as considerações acima expendidas, mais transparece um artifício procrastinatório.

Deve-se ressaltar que, quanto à prova pericial, inexistente previsão legal em nosso ordenamento jurídico. No que diz respeito à revisão processual, este instituto foi excluído do nosso arcabouço legal, em razão de os artigos 650 a 652, do RICMS/PB terem sido revogados pelo Decreto nº 32.718 de 25/1/2012. Assim sendo, não nos cabe analisar tais pedidos.

Diante do que, denego o pedido da recursante e procedo ao exame da questão considerando os elementos constantes nos autos.

Dirimidas as preliminares suscitadas, e, para melhor entendimento e compreensão, passo à análise, individualizada, do mérito de cada acusação.

Razões Meritórias

Acusação 1: Crédito Inexistente – falta de recolhimento do imposto estadual pela utilização de crédito(s) de ICMS sem amparo documental.

Nota Explicativa 1 - Quanto ao Crédito **Inexistente** ref. repetição de registro de notas fiscais de entradas.

Essa infração, tal qual descrita na nota explicativa, advém da falta de recolhimento do imposto

estadual pela utilização de crédito(s) de ICMS referentes às *notas fiscais de entradas lançadas em duplicidade no livro registro de entradas*, em período descrito na exordial, fls. 24-26, resultando na falta de recolhimento do imposto no mesmo valor, após reconstituição da conta corrente do ICMS, nos moldes previstos nos arts. 72, 73, 60, II e 77 todos do RICMS/PB, cujas provas foram acostadas, quais sejam, demonstrativos e as cópias dos Livros, constando a identificação dos documentos fiscais pelos respectivos números, acrescidos do CNPJ e da UF do emitente e, ainda, de seus valores monetários.

Neste caso a infração não se materializa no documento fiscal, quando a juntada de outros documentos fiscais se presta para representar a prática infracional, não necessitando a apresentação em totalidade de todos os documentos acusados, bastando cópia dos livros, confirmando os lançamentos em duplicidade, considerando, inclusive que os livros são de conhecimento e posse da autuada, não havendo, portanto, carência de provas alegadas pela recorrente em preliminar, afastando sua pretensão de nulidade da acusação.

Observa-se, assim, que as notas fiscais foram escrituradas no livro próprio, onde, algumas notas fiscais de entrada são lançadas mais de uma vez, com seu respectivo imposto destacado.

Para tanto, a autuada informa em recurso, que algumas notas fiscais não foram declaradas em duplicidade, entretanto não carrega aos autos provas, nas oportunidades em que comparece aos autos, tanto em defesa como em grau de recurso, para justificar a existência das incongruências nas informações prestadas em relação aos lançamentos que não comungou.

Entretanto, analisando as cópias dos Livros de Registro de Entrada, fls. 311-314, acostada pela fiscalização, observam-se os lançamentos em duplicidade das respectivas notas fiscais, que confirmam a denúncia.

Assim sendo, o deslinde da questão em tela não comporta maiores discussões, em que analiso a situação alegada com base nas provas e fatos trazidos pela fiscalização e convalidados nas informações contidas nos autos.

Razão, pela qual, *considero correto o procedimento da auditoria*, em glosar os créditos, apropriados pela empresa.

*Nota Explicativa 2 - Crédito **Inexistente** ref. Apropriação Irregular de “Outros Créditos” no Livro Registro de Apuração do ICMS, Mês 9/2010*

In casu, essa infração, conforme nota explicativa, advém da falta de recolhimento do imposto estadual referente a valor lançado no livro registro de apuração do ICMS 9/2010, a título de outros créditos, crédito de ICMS devido regime ST INTERFACE GOLF, no valor de R\$ 3.198.875,48, cuja origem não foi comprovada pelo contribuinte, no mesmo valor após reconstituição da conta corrente

do ICMS, fls.22-23,28-30, nos moldes previstos nos arts. 72, 73, 77 e 84, todos do RICMS/PB, adiante transcritos:

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

I - à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85;

(...)

§ 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;

(...)

Art. 73. Fica ainda assegurado o direito ao crédito quando as mercadorias, anteriormente oneradas pelo imposto, forem objeto de:

I - devolução por consumidor final, na forma e nos prazos previstos no art. 88;

II - retorno, por não terem sido negociadas no comércio ambulante e por não ter ocorrido a tradição real, conforme disposto no art. 89.

(...)

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.

Art. 84. Também não é admitido o crédito fiscal destacado em documento que não tenha sido escriturado no Registro de Entradas, no prazo fixado neste Regulamento, exceto se:

I - houver comunicação escrita do contribuinte à repartição fiscal de seu domicílio, narrando as causas determinantes do lançamento extemporâneo, consignada na coluna "Observações" do Registro de Entradas;

II - for feita pelo Fisco a reconstituição da escrita.”

Conforme relatado pela fiscalização a empresa se apropria de créditos fiscais lançados no Livro

Registro de Apuração do ICMS, sob o título de “outros créditos”, fls.29-30, sem nenhuma demonstração de sua origem, seja do ponto de sua previsão legal, seja em relação à formação do respectivo montante.

A recusante alega tratar-se de crédito extemporâneo por erro de interface, informando que os valores dispostos na coluna “outros créditos” representam recuperação de ICMS, no mês de setembro/2010, relativo à substituição tributária, embasado em TARE, cuja utilização extemporânea se deu justamente por defeito ou não suporte de interface na época em que deveria ter sido aproveitado, solicitando juntada posterior de provas.

Ocorre que qualquer crédito de ICMS não pode ser apropriado sem a comprovação de sua legalidade. O contribuinte em relação ao assunto, não acostou aos autos provas capazes de justificar os créditos glosados. Inicialmente aponta utilização extemporânea de crédito por defeito ou não suporte de “*interface*”, o qual não foi objeto da autuação, cuja regularidade estaria comprometida, conforme aduz o disposto no art. 84 do RICMS/PB.

Ressalte-se que, em 27. 8.2013, via Notificação, fl.28, a empresa foi notificada para comprovar a regularidade dos créditos sob o título - OUTROS CRÉDITOS -CRÉDITO REGIME ESPECIAL AJUSTES INTERFACE GOLF ICMS RETIDO SETEMBRO/10, entretanto, observa-se que até a data da ciência do Auto de Infração, 10.12.2013, não foram apresentadas justificativas ou comprovação, que pudesse elidir o lançamento.

Assim sendo, o deslinde da questão em tela não comporta maiores discussões, onde passo a analisar a situação alegada com base nas provas e fatos trazidos pela fiscalização e convalidados nas informações contidas nos autos.

Portanto, tendo em vista as condicionantes previstas na legislação para usufruto do benefício de utilização do crédito, considero correto o procedimento da auditoria, em glosar os créditos, apropriados pela empresa, *mantendo os valores lançados pela auditoria e ratificando a decisão da instância singular.*

Acusação 2: Crédito Indevido (documento inidôneo)

Trata-se de delação sobre utilização de créditos de ICMS, efetuadas a partir de notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte, com CFOP 1.202 (devolução de mercadorias recebidas ou adquiridas de terceiros), sem que, não obstante, o autuado promovesse a comprovação das respectivas devoluções, ou seja, *“sem a apresentação de qualquer documentação fiscal que justificasse a sua emissão”*, o que levou a fiscalização a considerá-las inidôneas, bem como indevido, portanto, o crédito fiscal, com base nelas, apropriado, consoante se observa nos demonstrativos juntados aos autos, às fls. 31-54, período de 1/2009 a 12/2011, valores constantes em demonstrativos e cópias de DANFE acostados, fls. 40-51, dos autos.

O deslinde da questão nos remete às disposições legais que regulam o creditamento do ICMS, em casos de devolução de venda de mercadorias, haja vista que o contribuinte é acusado de se apropriar de créditos de ICMS a partir de *notas fiscais de entradas por devoluções*, emitindo notas fiscais, sem qualquer possibilidade de vinculação com as operações de saídas que teriam antecedido as devoluções e, especialmente, ignorando as prescrições estabelecidas pelo RICMS/PB.

Pois bem. O RICMS-PB reconhece o direito de crédito fiscal relativo a mercadorias devolvidas por consumidor final, que tiveram sido oneradas pelo imposto quando da saída anterior, porém condicionada à observância da forma e prazos previstos no art. 88 do referido diploma legal, *in verbis*:

“Art. 73. Fica ainda assegurado o direito ao crédito quando as mercadorias, anteriormente oneradas pelo imposto, forem objeto de:

I - devolução por consumidor final, na forma e nos prazos previstos no art. 88;” (grifo nosso)

“Art. 88. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia ou troca, mercadoria devolvida por pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de documentos fiscais, poderá se creditar do imposto pago por ocasião da saída da mercadoria, desde que:

I – haja prova cabal da devolução, sendo a mercadoria identificável pela marca, modelo, numeração e demais elementos que a individualizem;

II – a devolução se verifique:

a) dentro do prazo de 30 (trinta) dias, contados da data de saída da mercadoria, quando se tratar de devolução para troca;

b) dentro do prazo determinado no documento respectivo, quando se tratar de devolução em virtude de garantia.

§ 2º. Para o disposto neste artigo, o estabelecimento recebedor da devolução deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada, mencionando:

a) quando se tratar de nota fiscal, número, série e subsérie, data e valor do documento fiscal anteriormente emitido;

b) quando se tratar de cupom fiscal, número seqüencial do ECF e do contador de ordem de operação COO;

II - obter declaração, na nota fiscal emitida ou em documento em separado, da pessoa física ou jurídica que promover a devolução, mencionando na oportunidade, seu endereço, número da identidade e do CPF ou CGC, quando for o caso;

IV - manter em arquivo, separadamente, os documentos fiscais relativos a devoluções”.

Como se observa do dispositivo acima transcrito, para a regularidade do crédito fiscal oriundo de devolução de mercadorias *em virtude de garantia ou troca*, não basta a simples emissão da nota fiscal de entrada pelo estabelecimento receptor. Necessário que a emissão se dê com observância dos requisitos legais, *tanto no que confere ao prazo quanto à forma* e, ainda, que se faça acompanhar de documentação comprobatória da devolução.

Observa-se, pois, nos autos, na oportunidade do recurso, que a empresa esclarece informando se tratar de suposta insuficiência de informações no preenchimento da nota fiscal de devolução, o que não impede o uso do crédito pela recorrente, cabendo no máximo a multa por descumprimento por obrigação acessória.

Analisando o conjunto documental acostado pela recursante, em momento algum a empresa acosta prova para justificar o referido crédito, valendo-se, exclusivamente das provas acostadas pela fiscalização, onde se observam demonstrativos listando os dados básicos que identificam as notas acusadas e cópias de DANFE, com as respectivas chaves de acesso, todavia nos documentos acostados pela fiscalização para convalidar a acusação, não foi possível vislumbrar os requisitos estabelecidos no art. 88, I, § 2º, acima transcrito.

Donde se conclui que este não se presta para socorrer a recorrente no seu intento de respaldar as notas fiscais que serviram de base à apropriação dos créditos fiscais censurados pela Fiscalização, ante a falta de comprovação da ocorrência do fato motivador da sua emissão, nos termos estabelecidos na norma legal supracitada.

No mais, deve-se observar, no caso em análise, que a falta de cumprimento dos requisitos previstos na norma tributária acima corrompeu o direito à fruição do benefício de aproveitamento do crédito, situação que não pode ser interpretada como mero *descumprimento de obrigação acessória*, não tendo o efeito de impedir o aproveitamento do crédito, como alegado pela recorrente.

Diante do exposto, *mantenho inalterada a decisão prolatada no juízo singular*, que declarou procedente a ação fiscal.

Acusação 3: Falta de lançamento de n.f. de aquisição nos livros próprios

A acusação em análise decorre da falta de registro nos livros próprios de nota fiscal emitida em nome da autuada e tem por fundamento a presunção *juris tantum* (*admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte*) de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos termos do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

"Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimimento 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.).

Dessa maneira, são afrontados os artigos 158, I e 160, I, do supracitado regulamento, *in verbis*:

"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".

Conforme demonstrativos acostados, fls. 52-133, a acusação se reporta a notas fiscais declaradas por terceiros, notas fiscais de entrada, op. internas e op. interestaduais, que não foram registradas nos livros próprios, no período de 1/2008 a 12/2011.

Fazendo uso do direito de provar a improcedência da presunção de que as correspondentes aquisições não se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, a autuada vem aos autos, argumentando que algumas notas fiscais elencadas na planilha “Notas Fiscais de Entradas Não Registradas – Resumo Mensal Ref. Operações Internas e Interestaduais”, fls. 53 e 54, foram registradas no Livro Registro de Entrada, *cuja juntada posterior a recorrente pediu naquela oportunidade, não sendo apresentado nos prazos regulamentares.*

Prosseguindo, informa que, *quanto às demais notas fiscais*, a recorrente não registrou nos livros fiscais, em razão de as mercadorias ali dispostas não terem ingressado no seu estabelecimento, retornando ao remetente sem a entrega ao destinatário (retornaram ao fornecedor sem ingresso no estabelecimento). Argumentando que em situações como essas no que dispõe o Regulamento do Estado da Paraíba, a recorrente não está obrigada a registrar no seu Livro de Entrada a Nota Fiscal que acompanha o produto não entregue. Subsidia-se por analogia ao Acórdão 212/2013.

Deve-se ressaltar que, nesses casos, não importa a situação da tributação das mercadorias constantes das Notas Fiscais, pois a presunção é de que o pagamento de despesas sem o devido registro na escrita fiscal/contábil se verificou em decorrência de saídas pretéritas sem emissão de nota fiscal.

Da mesma forma, a simples negativa do registro, sem provas que a contemplem, em razão de que as demais notas fiscais acusadas não terem sido registradas, em função de as mercadorias ali dispostas não terem ingressado no seu estabelecimento, retornando ao remetente sem a entrega ao destinatário, não sucumbe a exigência do crédito.

Quando da análise do Acórdão 212/2013, utilizado por analogia em relação à decisão que rejeitou a cobrança de ICMS - Garantido, em razão da não ocorrência da operação que constituiria o fato gerador, tendo as mercadorias retornado ao estabelecimento emitente por não corresponder ao pedido, descaracterizando a obrigação do contribuinte referente ao recolhimento do imposto, ocorre que quando da análise, fl. 313, o julgador baseou-se em provas acostadas aos autos, segundo trecho constante do voto: *In casu, a empresa trouxe aos autos (fls. 16), provas materiais que comprovam que as mercadorias não foram recepcionadas pelo autuado (destinatário), retornando a sua origem em decorrência de está fora da especificação do pedido, tendo a destinatária das mercadorias realizado o procedimento disciplinado no RICMS/PB, qual seja: informando no verso da nota o motivo do retorno, data e assinatura.*

Ressalvamos que a ratificação da falta de registro de nota fiscal de aquisição de mercadoria nos livros próprios *enseja a presunção legal de que o dispêndio foi realizado com receitas marginais oriundas de omissão de vendas pretéritas, não se vinculando a tipo de operação, a qual as mercadorias estejam submetidas.* Desta forma, sem provas das alegações da recorrente, mantenho a acusação em epígrafe.

Não obstante, vejo que este Colegiado já se posicionou em decisões acerca desta matéria, no sentido de ser necessária a apresentação de provas materiais para respaldar a verdade material e a segurança jurídica dos julgados:

“RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. ÔNUS DA PROVA DA INEXISTÊNCIA DO FATO ATRIBUÍDO AO CONTRIBUINTE. RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXAÇÃO FISCAL. PAGAMENTO. NÃO ELIDIDA A PRESUNÇÃO SOBRE O REMANESCENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO SINGULAR.

Confirmadas as aquisições de mercadorias com receitas oriundas de omissão de saídas pretéritas mediante a falta de registro de notas fiscais nos livros próprios, porquanto ausente a contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal.

Acórdão 367/2012

Relatora: Maria das Graças D. O. Lima

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. NOTA FISCAL NÃO LANÇADA. ALTERAÇÃO DA DECISÃO MONOCRÁTICA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

A constatação de notas fiscais de aquisição sem a devida contabilização nos livros próprios evidencia a presunção relativa de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Essa presunção admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte. No presente caso, o autuado exerceu o direito da provar a inexistência da presunção, alegando fatos em sua defesa, porém, não acostando aos autos as provas cabais capazes de elidir a acusação. Aplicam-se ao presente julgamento as disposições contidas na Lei nº 10.008/2013-PB, que alterou o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento.

Acórdão 084/2014

Relator: Roberto Farias de Araújo”

Assim sendo, não foram carreadas aos autos provas capazes de provar a improcedência das correspondentes aquisições. Neste caso, *reputa-se legítima a exigência fiscal.*

Acusação 4: Falta de Recolhimento do ICMS

Nota Explicativa 2 – Quanto ao lançamento de nota fiscal de saída com débito inferior ao valor constante no documento fiscal

Diante do caso em comento, a acusação argui o lançamento de nota fiscal de saída com débito inferior ao valor do imposto efetivamente destacado no documento fiscal nos valores e períodos constantes em demonstrativo anexo, resultando na falta de recolhimento do imposto, no mesmo valor após reconstituição da conta corrente do ICMS, integrante do presente auto de infração.

“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; (...).”*

Buscando subsidiar a delação, os autores do feito fiscal anexam demonstrativo, consulta do sistema ATF, referente a notas fiscais de entrada e livro Registro de Saídas, documentos de posse do contribuinte, como também cópia do livro Registro de Saídas (registro do documento fiscal pelo contribuinte autuado) e livro Registro de Entradas (registro do mesmo documento fiscal por empresa filial).

Observa-se através das provas, que a empresa remetente e a empresa destinatária, ambas domiciliadas na Paraíba, submetidas às mesmas regras de tributação, lançam diferentes valores de imposto, sendo o valor do destaque do ICMS menor para a empresa que se debita, qual seja, a autuada.

Entende o sujeito passivo que tão somente ocorreu “erro no registro”, pois, “Com efeito, a penalidade máxima que poderia ser aplicada à Recorrente é, no máximo, o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória, jamais a cobrança de imposto devidamente destacado e recolhido.”.

Ocorre que não se incumbe de comprovar sua argumentação juntando documentos que se encontram em seu poder.

Razão por que, impõe-se, tão-somente, *reconhecer a regularidade da exigência*, posto que corretamente assentada nos elementos de instrução suficientes para evidenciar a ocorrência dessas práticas irregulares, conforme fundamento nos artigos acusados.

Penalidade e Multa Confiscatória

Não se tendo mais o que analisar em relação ao ICMS, passa-se à análise da afirmação feita pela empresa, em sua defesa, quanto à multa.

Nas oportunidades em que compareceu aos autos, o autuado repisa o argumento da inconstitucionalidade das multas aplicadas, posto caracterizarem, na sua ótica, verdadeiro confisco, devendo, por esse fato, serem reduzidas a patamares condignos.

A recorrente alega que a multa é confiscatória e inconstitucional, 100 % e 50% aplicada ao caso. Violação ao art. 150, IV da Constituição Federal.

Em relação ao questionamento de que a multa encontrar-se inadequada e de que seu percentual encontra-se excessivo, portanto em afronta ao princípio constitucional da Vedação ao Confisco, não vejo como prosperar tal pleito recursal pelos motivos a seguir expostos.

É cediço que a nossa Constituição Federal de 1988 trata do princípio de vedação ao confisco, dos tributos, 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; (grifo nosso)”

Neste norte, em que pese as multas figurarem, assim como os tributos, no campo das receitas derivadas do estado, por constituírem exploração do patrimônio do particular, com eles não se confundem conforme a definição de Tributo estabelecida no Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66):

*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. (grifo nosso)*

Além disso, os agentes do Fisco atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Por fim, para se desconsiderar uma determinação legal, far-se-ia necessário analisar a sua inconstitucionalidade. E, não cabe aos Tribunais Administrativos, adentrar nessa seara pretendida. Observe-se o que diz o art. 55 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, abaixo transcrito:

“Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.”

Portanto, impossível se torna acolher o pleito da recorrente, para excluir a penalidade aplicada, ao argumento de serem confiscatórias ou ultrapassarem os limites da razoabilidade.

Nesse sentido, *coaduno-me à decisão singular*, quanto à conclusão de que, no caso dos autos, o *crédito tributário total, em verdade é devido*, estando em conformidade com as normas transcritas, com os enquadramentos legais, e com as devidas especificações necessárias à configuração das

infrações trazidas pela acusação.

Dessa forma, concluo por *manter os termos da decisão monocrática*.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para *manter a sentença exarada na instância monocrática* e julgar *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001528/2013-66, lavrado em, 18 de setembro de 2013, contra a empresa CARREFOUR COMERCIO E INDÚSTRIA LTDA., acima qualificada, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ R\$ 2.161.126,41 (dois milhões, cento e sessenta e um mil, cento e vinte e seis reais e quarenta e um centavos), sendo, R\$ 1.082.120,34 (um milhão, oitenta e dois mil, cento e vinte reais e trinta e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 72 e 73 c/c art. 77; art. 77 e art. 82, X; art. 158, I, art. 160, I, c/ fulcro art. 646; art. 106, art. 60, II, 84, art. 73, I e 88, I, §2º, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, complementados pelas normas apontadas nas “Notas Explicativas” supracitadas, e R\$ 1.079.006,07 (um milhão, setenta e nove mil, seis reais e sete centavos), de multa por infração, arremada nos arts. 82, V, “f” e “h”, e art. 82, II, “e”, todos da Lei nº 6.379/96.

Com relação ao pedido para intimar os advogados citados, sob pena de nulidade, faço observar que há a impossibilidade de se tomar tal providência pelos órgãos julgadores, dada a ausência de previsão legal para tanto.

Tribunal do Pleno, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de setembro de 2018.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheiro Relator