

PROCESSO Nº 2048262018-8

ACÓRDÃO Nº 0658/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: BRATESTX S/A

2ª Recorrente: BRATESTX S/A

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: JOÃO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, §4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUE DECLARAÇÃO POR PARTE DO CONTRIBUINTE E DO ARTIGO 173, I, DO CTN RELATIVAMENTE À DENÚNCIA DE OMISSÃO DE SAÍDAS. MULTA RECIDIVA - NÃO CABIMENTO. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR POR PARTE DO CONTRIBUINTE - INTELIGÊNCIA DO ART. 77, §1º, DA LEI Nº 10.094/13. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. ICMS-FRETE CIF. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL - MATERIALIDADE COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

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

- Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- O recurso voluntário que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário, conforme preceitua o artigo 77, §1º, da Lei nº 10.094/13.

- Confirmada a infração de falta de recolhimento do imposto estadual em virtude da apropriação de créditos indevidos decorrentes do ICMS-Frete CIF, ante a falta de provas de que seu valor, ainda que não destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído

no preço do produto e de bens destinados ao ativo imobilizado, em virtude do direito ao crédito fiscal está condicionado à escrituração do Bloco G da EFD, não realizada pelo contribuinte, em desatendimento às normas estabelecidas no AJUSTE SINIEF nº 2/2009, no Decreto Estadual nº 30.478/2009 e no art. 78 do RICMS/PB.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter inalterada a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002984/2018-38, lavrado em 20/12/2018, contra a empresa BRATESTEX S/A, inscrição estadual nº 16.081.583-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 233.003,68 (duzentos e trinta e três mil, três reais e sessenta e oito centavos)**, sendo R\$ 116.501,84 (cento e dezesseis mil, quinhentos e um reais e oitenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; art. 106, todos do RICMS/PB e ainda os constantes da nota explicativa e R\$ 116.501,84 (cento e dezesseis mil, quinhentos e um reais e oitenta e quatro centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” e “h” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de **R\$ 195.362,09 (cento e noventa e cinco mil, trezentos e sessenta e dois reais e nove centavos)**, sendo R\$ 54.844,45 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS, R\$ 54.844,45 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração e R\$ 85.673,19 (oitenta e cinco mil, seiscentos e setenta e três reais e dezenove centavos) de multa por reincidência.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de dezembro de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 2048262018-8

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: BRASTEX S/A

2ª Recorrente: BRASTEX S/A

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: JOÃO BATISTA DE MELO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA.

DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, §4º, DO CTN NOS CASOS EM QUE HOUVE DECLARAÇÃO POR PARTE DO CONTRIBUINTE E DO ARTIGO 173, I, DO CTN RELATIVAMENTE À DENÚNCIA DE OMISSÃO DE SAÍDAS. MULTA RECIDIVA - NÃO CABIMENTO. ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR POR PARTE DO CONTRIBUINTE - INTELIGÊNCIA DO ART. 77, §1º, DA LEI Nº 10.094/13. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITOS FISCAIS. ICMS-FRETE CIF. AUSÊNCIA DE ESCRITURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL - MATERIALIDADE COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

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

- Exclusão integral da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.

- O recurso voluntário que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário, conforme preceitua o artigo 77, §1º, da Lei nº 10.094/13.

- Confirmada a infração de falta de recolhimento do imposto estadual em virtude da apropriação de créditos indevidos decorrentes do ICMS-Frete CIF, ante a falta de provas de que seu valor, ainda que não destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto e de bens destinados ao ativo imobilizado, em virtude do direito ao crédito fiscal está condicionado à escrituração do Bloco G da EFD, não realizada pelo contribuinte, em desatendimento às normas estabelecidas no AJUSTE SINIEF nº 2/2009, no Decreto Estadual nº 30.478/2009 e no art. 78 do RICMS/PB.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos voluntário e de ofício interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.0002984/2018-38, lavrado em 20 de dezembro de 2018 em desfavor do contribuinte BRASTEX S/A, inscrição estadual nº 16.081.583-5.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

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

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

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

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

B) APROVEITAMENTO DOS CRÉDITOS EM OPERAÇÕES DE ENTRADA PARA O ATIVO PERMANENTE, CONFORME SE CONSTATA NO REGISTRO C170 DO SPED FISCAL, SEM A DEVIDA ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO DO RESPECTIVO CRÉDITO FISCAL NO BLOCO "G" DO SPED FISCAL, EM TOTAL DESOBEDIENCIA AO QUE DETERMINA O INCISO III DO § 1º DO ART. 78 DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, BEM COMO DOS ART. 1º § 3º ,V;2º E 3º, § 5º, TODOS DO DECRETO Nº 320.478/09.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia total de **R\$ 428.365,77 (quatrocentos e vinte e oito mil, trezentos e sessenta e cinco reais e setenta e sete centavos)**, sendo R\$ 171.346,29 (cento e setenta e um mil, trezentos e quarenta e seis reais e vinte e nove centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; art. 106, todos do RICMS/PB e ainda os

constantes da nota explicativa, R\$ 171.346,29 (cento e setenta e um mil, trezentos e quarenta e seis reais e vinte e nove centavos) a título de multas por infração, embasada no artigo 82, V, alíneas “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96 e R\$ 85.673,19 (oitenta e cinco mil, seiscentos e setenta e três reais e dezenove centavos) de multa por reincidência.

Documentos instrutórios às folhas 5 a 74 dos autos.

Depois de cientificada por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico da SEFAZ/PB – Doe - SEFAZ em 8 de fevereiro de 2019 (fl. 80), a Autuada interpôs peça reclamatória tempestiva em 11 de fevereiro de 2019 (fls. 83 a 98), alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- Esclarece que não impugnará a parte do auto de infração relativa ao lançamento de crédito em virtude da ausência de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios (no valor de R\$ 10.946,17);
- Na parte relativa ao lançamento do ICM – Frete afigura-se flagrantemente insubsistente, uma vez que é ilegal o lançamento de crédito de ICMS e a imposição de multa com fulcro na alegação de que a defendente teria infringido o disposto no art. 72, §2, II, c/c art. 106, II, “a”, do RICMS/PB, pois com o advento do Decreto Estadual nº 33.045 de 22/06/2012, deixou-se de considerar como creditamento indevido os valores compensados a título de ICMS - Frete, quando o contribuinte não destacou na nota fiscal o valor do frete pago, passando a considerar tal fato como um simples descumprimento de obrigação acessória (Cita TJPB Acórdão/Decisão do Processo nº 00011959120098150331, 2ª Câmara Especializada Cível, Relator Des. Oswaldo Trigueiro do Valle Filho, j. em 28/07/2016);
- Equívoco na autuação a título de afronta ao disposto no art. 78, §1º, III, do RICMS – suposta utilização indevida de crédito em operações de entrada para o ativo permanente, pois inexistente amparo legal para tanto, pois em hipótese alguma estes dispositivos estabelecem que seja caso de “estorno do imposto creditado” ou de glosa de compensação o fato de o contribuinte não ter realizado a escrituração/apuração do referido crédito no Bloco G do SPED Fiscal. O contribuinte atendeu aos ditames do art. 78 do RICMS/PB, pois realizou o controle no CIAP do crédito de ICMS dos bens do ativo imobilizado, controle esse que, inclusive, fora apresentado através de planilhas que atendem ao estabelecido no §3º, do art. 78 do RICMS/PB, então no máximo poderia configurar o descumprimento de obrigação acessória e como tal estaria sujeita a multa de 60% do valor do imposto, nos termos do art. 82, III, do RICMS/PB;
- Equívoco na aplicação da multa de 50% por suposta reincidência, pois os fatos geradores referidos pelo auditor fiscal não foram objeto de inscrição na Dívida Ativa do crédito tributário e nem foram observado o procedimento e as formalidades necessárias à aplicação da multa de reincidência de 50%, nos termos do §2º, do art. 38, da Lei Estadual nº 10.091/2013;
- Da inconstitucionalidade da multa de 100%, com efeito confiscatório, então o presente auto de infração deve ser julgado insubsistente ou reformado, uma vez que a multa aplicada configura-se como imérita, visto que possui nítido

caráter confiscatório, o que é expressamente proibido pela Constituição Federal (cita julgamento do RE nº 91.707-MG do Supremo Tribunal Federal);

Por fim, com base no exposto, pede e espera a suplicante que sejam acolhidas as alegações da presente impugnação, e, por conseguinte, julgado insubsistente o presente auto de infração, ou, noutra hipótese, sejam excluídos ou minorados os valores das multas aplicadas.

Requer ainda, produção de todos os meios de prova admissíveis em direito, como prova testemunhal, pericial, documental, juntada de documentos em nova oportunidade, entre outros.

Em 20/02/2019, a Autuada interpôs juntada de documentos (fls. 101 a 104), na qual suscita matéria de ordem pública, conhecível a qualquer tempo, inclusive de ofício, qual seja a Decadência de parte dos créditos lançados, relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício 2013, pois o prazo decadencial quinquenal para constituição do crédito tributário iniciou-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (01/01/2014), conforme se depreende do art. 173, I, do CTN.

Encontra-se apenso aos autos o processo nº 2048272018-2 de Representação Fiscal para fins Penais.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 81), foram os autos conclusos (fls. 99) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, sendo distribuído a julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que julgou o auto de infração parcialmente procedente, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

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

- A ausência do lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. In casu, a ausência de provas documentais para lastrear a acusação referente ao período de 12/2015 torna precária esta parte da denúncia, pois compromete a constituição do crédito tributário, haja vista a falta de certeza e liquidez.

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

- O permissivo legal para utilização dos créditos de ICMS relativos às aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado alberga-se no princípio da não-cumulatividade deste tributo. *In casu* comprova-se a ocorrência de apropriação indevida de crédito fiscal oriundo de ativo permanente, conforme constatação no registro E111 do SPED FISCAL, diante da ocorrência de impropriedade na escrituração e informação prestadas das operações fiscais postas no Bloco G do

SPED FISCAL, em desobediência ao que determina o inciso III do § 1º do art. 78 do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, bem como do art. 1º, §3º, V, art.2º e art.3º, §5º, do Decreto nº 30.478/2009.

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

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

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de R\$ 233.033,68, sendo R\$ 116.501,84 de ICMS e R\$ 116.501,84 de multa por infração.

Em atendimento ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador da instância *a quo* recorreu de ofício da sua decisão.

Cientificada da decisão singular via DTe em 16/03/2021 (fls. 131), a empresa autuada, por meio de advogado legalmente constituído (fls. 151), ingressou com Recurso Voluntário tempestivo, fls. 133 a 150, protocolado em 15/04/2021, fls. 132.

Ao final, a recorrente defende que a decisão de primeira instância merece ser reformada e, por conseguinte, julgado insubsistente o auto de infração, ocasião em que traz em sua quase totalidade, as mesmas arguições apresentadas por ocasião da impugnação perante a instância prima, senão vejamos:

1.- Na parte relativa ao lançamento do ICM – Frete, alega que o valor do frete e do respectivo ICMS está embutido no valor final da operação (venda). Que com o advento do Decreto Estadual nº 33.045 de 22/06/2012, deixou-se de considerar como creditamento indevido os valores compensados a título de ICMS - Frete, quando o contribuinte não destacou na nota fiscal o valor do frete pago, passando a considerar tal fato como um simples descumprimento de obrigação acessória. Por fim, alega ser esse o entendimento do Poder Judiciário da Paraíba (TJ/PB, Acórdão/Decisão do Processo nº 00011959120098150331, 2ª Câmara Especializada Cível, Relator Des. Ricardo Vital, DJ 28.07.2016);

2.- Equívoco na autuação a título de afronta ao disposto no art. 78, §1º, III, do RICMS – suposta utilização indevida de crédito em operações de entrada para o ativo permanente - pois inexistente amparo legal para tanto. Dessa forma, eventual exigência da Fiscalização visando a investigar a legitimidade do crédito utilizado configura mero dever instrumental, de modo que a inobservância deste não autoriza a glosa ou o estorno dos créditos utilizados, dado que seu descumprimento, por ser irrelevante à hipótese de incidência da norma jurídica creditória, não impede o nascimento do direito subjetivo ao

crédito. Assim, a não escrituração dos créditos de ICMS decorrentes de aquisição de ativos imobilizados no Bloco “G” do SPED Fiscal não impede a sua apropriação por parte do contribuinte, que atendeu aos ditames do art. 78 do RICMS/PB, pois realizou o controle no CIAP do crédito de ICMS dos bens do ativo imobilizado, controle esse que, inclusive, fora apresentado através de planilhas que atendem ao estabelecido no §3º, do art. 78 do RICMS/PB, então no máximo poderia configurar o descumprimento de obrigação acessória e como tal estaria sujeita a multa de 60% do valor do imposto, nos termos do art. 82, III, do RICMS/PB. Encerra trazendo à colação entendimentos do TIT/SP (Tribunal de Impostos e Taxas de São Paulo) e do Conselho de Contribuintes do Rio de Janeiro.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as seguintes denúncias: *i*) omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectada através da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios – verificada nos meses de agosto a dezembro de 2013, agosto/15 e dezembro/15 e *ii*) falta de recolhimento do imposto estadual – verificada nos meses de agosto a novembro/2013, março a dezembro/2014 e janeiro/2015, formalizadas contra a empresa BRATESTEX S/A, já previamente qualificada nos autos.

De início, cabe considerar que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, estando nele delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

Assim, comungando com a instância prima, reitero 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, e ainda, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Quanto a decadência do crédito tributário, necessário se faz segregarmos as denúncias em dois grupos. O primeiro, abrangendo a acusação de Falta de Recolhimento do Imposto Estadual, por ter utilizado crédito fiscal indevidamente (0325); o segundo,

contemplando a acusação de Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios (0009).

O prazo inicial para contagem da decadência, em se tratando de falta de recolhimento do ICMS em decorrência de utilização indevida de créditos, deve ter, como marco temporal, aquele em que efetivamente ocorreram os fatos geradores (regra geral: a saída de mercadorias do estabelecimento de contribuinte), pois a obrigação de dar somente surge com a sua ocorrência.

Portanto, como a apuração do ICMS é mensal, ao final deste período, o contribuinte faz o cotejo entre os débitos e os créditos. As obrigações se consideram vencidas na data em que termina o período de apuração, mesmo que a data de pagamento (nos casos de saldos devedores) seja em momento distinto.

Neste contexto, resta-nos confirmar os termos da decisão recorrida, que cancelou os créditos tributários relativos ao período de agosto a novembro de 2013.

Em relação ao segundo grupo (infração nº 1), a decisão singular também não merece reparos. Ocorre que não se pode conferir tratamento idêntico para situações que denotem omissões de receitas. Isto porque, nestes casos, não há o que ser homologado pelo Fisco. A regra para contagem do prazo decadencial, portanto, não é a mesma.

Este entendimento tem se mostrado perene nas decisões proferidas por esta Corte. Vejamos, a título exemplificativo, a ementa do Acórdão nº 487/2017, da lavra da ilustre Cons.^a Thaís Guimarães Teixeira.

Acórdão nº 487/2017

Relatora: Cons.^a Thaís Guimarães Teixeira

PRELIMINARES DE DECADÊNCIA E CERCEAMENTO DE DEFESA AFASTADAS. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. INSUFICIÊNCIA DE CAIXA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Decadência Afastada. No caso dos autos, não se pode precisar o exato momento da ocorrência do fato gerador que deu cabo a denúncia de falta de recolhimento do ICMS, em razão de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, razão pela qual conta-se o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a autoridade poderia efetuar o lançamento de ofício, atraindo, assim, as regras do art. 173, I do Código Tributário Nacional – CTN. Cerceamento de Defesa. Diante da documentação acostada pela impugnante, esta compreendeu o motivo pelo qual estava sendo acusada, de nada valendo, pois, a apelação de que restou prejudicado o seu direito de se defender, mercê do princípio do Informalismo Processual. Preliminar afastada. Confirmada a irregularidade fiscal atestando o surgimento da figura do saldo credor (estouro de caixa), na reconstituição da Conta Caixa, efetuada com base na documentação do contribuinte, caracterizando a ocorrência de pagamentos realizados com receitas marginais, decorrentes de vendas omitidas. Aplicam-se, ao presente julgamento, as disposições da legislação, que reduziu o valor da multa referente ao descumprimento da infração em comento- Lei nº 10.008/2013. (g. n.)

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

Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

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

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

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

O STJ, no julgamento do REsp 1369980 DF 2013/0056738-6, consignou que, *“Se a autoridade administrativa constatar que o sujeito passivo apresentou declaração contendo omissão ou inexatidão quanto ao montante tributável, é cabível o lançamento de ofício, segundo o art. 149 do CTN. Nesse caso, o fato de o contribuinte haver apresentado e recolhido o tributo com base no valor declarado mostra-se irrelevante, porque o objeto do lançamento é justamente o que não foi declarado e, por conseguinte, não foi recolhido. Então, a única forma de se computar o prazo para a constituição do crédito tributário é a prevista no art. 173, inciso I, do CTN, que trata do lançamento de ofício.”*

Destarte, considerando que a ciência do Auto de Infração realizou-se no dia 14 de fevereiro de 2019, devem ser expurgados todos os lançamentos relativos ao exercício de 2013.

Denota-se, portanto, que a decisão recorrida não merece qualquer modificação, vez que a análise quanto à decadência foi realizada em total observância ao que preconiza a legislação de regência.

No tocante a multa por reincidência aplicada, que foi objeto de integral afastamento na primeira instância, entendo como correta a medida adotada pela diligente julgadora singular, posto que inexistem antecedentes fiscais, de acordo com o Termo de Antecedentes Fiscais anexado aos autos à folha 81 e confirmada por esta Relatoria em Consulta ao Sistema ATF da Sefaz/PB.

Passemos à análise individualizada das acusações.

- Do Mérito

Acusação 01: Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, verificada no período de setembro a dezembro de 2013, agosto/2015 e dezembro/2015, referente a aquisições de mercadorias sem o correspondente registro das notas fiscais nos livros próprios, conforme demonstrativos às folhas 17 e 18 dos autos.

Pois bem, além de caracterizar descumprimento de obrigação acessória, a falta de escrituração de documentos fiscais de entradas pode ganhar contornos mais amplos. Isto porque a legislação tributária do Estado da Paraíba incluiu esta conduta no rol daquelas que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto devido.

Vejamos o que estabelecem os artigos 3º, §8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB¹:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

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

RICMS/PB:

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

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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

¹ Redações vigentes à época dos fatos.

A ausência de registros de notas fiscais de aquisição, a teor do que estabelecem os dispositivos acima reproduzidos, indica afronta aos artigos 158, I, e 160, I, ambos do RICMS/PB.

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente transcritos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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;

Ressaltamos, por oportuno, que, após o exame acerca da decadência e das provas constantes dos autos pela diligente julgadora singular, restou exigível apenas o crédito tributário relativo ao mês de agosto de 2015.

No recurso voluntário apresentado pela defesa, não há qualquer contestação expressa quanto à parcela remanescente após a decisão singular.

Por conseguinte, esta inação ratifica seu reconhecimento tácito à acusação imposta na peça basilar. Inteligência que emerge do artigo 344 do Código de Processo Civil (CPC), perfeitamente aplicável no Processo Administrativo Tributário, que assim dispõe: “*Se o réu não contestar a ação, será considerado revel e presumir-se-ão verdadeiras as alegações de fato formuladas pelo autor*”.

Neste mesmo sentido, caminha a Lei nº 10.094/2013 ao estabelecer, em seu art. 77, §1º, hipótese de preclusão consumativa relacionada à matéria não impugnada pelo sujeito passivo em recurso voluntário, *ipsis litteris*:

Art. 77. Da decisão contrária ao contribuinte caberá recurso voluntário, com efeito suspensivo, para o Conselho de Recursos Fiscais, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da data da ciência da sentença.

§ 1º O recurso que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário.

Sem mais a acrescentar, ratificamos os termos da decisão singular no tocante a acusação em epígrafe.

Acusação 02: Falta de Recolhimento do Imposto Estadual

De acordo com o teor constante no libelo basilar, o Auditor Fiscal que subscreve a peça acusatória imputou à Brastex S/A a acusação de falta de recolhimento do imposto estadual, por ter utilizado crédito fiscal indevidamente em virtude de:

- a) Aproveitamento de crédito indevido do ICMS FRETE de vendas na modalidade CIF, sem destaque na nota fiscal de venda, contrariando o inciso II, do § 2º do artigo 72 do RICMS/PB;
- b) Apropriações indevidas de créditos fiscais oriundas de lançamento realizado no Registro E111 do Bloco E do SPED FISCAL sem que tenham sido prestadas as informações obrigatórias nos registros do Bloco G – CIAP na forma prevista no art. 78, §1º, inciso III do RICMS/PB, bem como do art. 1º, §3º, V, art. 2º e art. 3º, §5º, do Decreto nº 30.478/2009.

Em face da acusação em tela se dar sobre dois pilares (formas) e para que possamos discorrer de forma objetiva e ordenada sobre os pontos controversos da acusação em epígrafe, analisaremos de maneira individualizada cada uma das formas de tomada indevida de créditos (1 - crédito indevido do Icms frete de vendas na modalidade CIF e 2 - crédito indevido decorrentes de aquisições de bens para o ativo fixo).

1- Crédito Indevido (Icms Frete Modalidade CIF)

Examinando o recurso apresentado, verificamos que a defesa demonstra seu inconformismo e traz as mesmas alegações apresentadas em sua impugnação, onde ao final defende a regularidade dos créditos tomados. Alicerça seu o pleito argumentando que o valor do frete e do respectivo ICMS está embutido no valor final da operação (venda). Que com o advento do Decreto Estadual nº 33.045 de 22/06/2012, deixou-se de considerar como creditamento indevido os valores compensados a título de ICMS - Frete, quando o contribuinte não destacou na nota fiscal o valor do frete pago, passando a considerar tal fato como um simples descumprimento de obrigação acessória. Por fim, assevera ser esse também o entendimento do Poder Judiciário da Paraíba.

Para melhor entendimento acerca da matéria, convém transcrevermos os dispositivos legais citados.

RICMS/PB

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

(...)

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

(...)

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

(...)

Acrescentado o § 9º ao art. 72 pelo art. 1º do Decreto nº 33.045/12 (DOE de 23.06.12).

§ 9º No caso do inciso II do § 2º deste artigo, havendo a comprovação, através de auditoria fiscal, de que o frete, mesmo sem estar destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto e que o ICMS incidente sobre o referido frete foi pago, a empresa responderá apenas pelo descumprimento de obrigação acessória, nos termos da legislação vigente.

Ab initio, é imperativo que compreendamos o sentido e identifiquemos o alcance destes dispositivos.

O comando insculpido no artigo 72, §2º, II, do RICMS/PB é de simples compreensão, não exigindo do hermenêuta grande esforço interpretativo. Nele, encontra-se o permissivo legal para o aproveitamento do crédito do imposto incidente sobre o frete, pelo remetente, quando a operação de circulação for CIF, o transportador for contratado por ele e a respectiva base de cálculo incluir o preço do serviço, desde que este esteja destacado no corpo da nota fiscal.

Analisando as provas carreadas aos autos pela fiscalização, comprova-se que, nas notas fiscais emitidas pela Autuada, inexistem qualquer destaque que possibilite a identificação da base de cálculo do serviço de transporte.

Registre-se que este fato não foi contestado pela defesa. Também não podemos considerar que esta autuação tenha causado surpresa à Impugnante.

O fato é que, pelo mesmo motivo, a Brastex S/A já fora autuada outras duas vezes, sendo a primeira por meio do Auto de Infração nº 93300008.09.00001379/2008-78, lavrado em 29/12/2008, tendo sido julgado procedente pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, nos termos do Acórdão nº 136/2011 e a segunda por meio do Auto de Infração nº 93300008.09.00001728/2014-08, lavrado em 29/09/2014, tendo sido julgado parcialmente procedente pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, nos termos do Acórdão nº 461/2017, cujas ementas reproduzimos:

Acórdão nº 136/2011
Recurso VOL/CRF – 127/2010
RECORRENTE: BRASTEX S. A.
RECORRIDA: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
PREPARADORA: RRJP – RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA
AUTUANTE: WALDIR G FERREIRA E RONALDO RAIMUNDO MEDEIROS

RELATOR: CONS. ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO

RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO – CRÉDITO FISCAL INDEVIDO – ICMS FRETE – MODALIDADE CIF – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

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

Acórdão nº 461/2017

Recursos HIE/VOL/CRF – 311/2015

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

2ª Recorrente: BRATESTX S.A.

1ª Recorrida: BRATESTX S.A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Preparadora: SUBG. DA REC. DE RENDAS DA GERÊNCIA REG. DA PRIMEIRA REGIÃO.

Autuantes(s): JOÃO BATISTA MELO.

Relatora: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA

PRELIMINARES REJEITADAS. CRÉDITO INDEVIDO. ICMS-FRETE CIF. FALTA DE INCLUSÃO DO VALOR NO PREÇO DO PRODUTO OBJETO DA OPERAÇÃO DE SAÍDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. DÉBITO FISCAL DECLARADO A MENOR. DECADÊNCIA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. PRESUNÇÃO RELATIVA ELIDIDA EM PARTE. CARACTERIZAÇÃO PARCIAL DA INFRAÇÃO. PENALIDADE. APLICAÇÃO NOS TERMOS DA LEI QUE INSTITUIU PERCENTUAIS REDUZIDOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. DESPROVIMENTO DO RECURSO HIERÁRQUICO E PARCIAL PROVIMENTO DO VOLUNTÁRIO.

- Não acarreta a nulidade do auto de infração o procedimento fiscal que o antecedeu e que observou formalidades essenciais à sua instauração e desenvolvimento válidos. Rejeitadas as preliminares de prejuízo à ampla defesa e ao contraditório.

- Caracterizada a decadência de parte dos créditos tributários referentes às acusações de crédito fiscal indevido de ICMS-Frete CIF e de falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista que o seu lançamento se verificou após o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador.

- Reputa-se devido pagamento do ICMS decorrente da apropriação de créditos indevidos de ICMS-Frete CIF, ante a falta de provas de que seu valor, ainda que não destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto. (g.n)

- Confirmado que parte das aquisições de mercadorias em operações interestaduais se verificou com receitas oriundas de omissão de saídas pretéritas presumidas mediante a falta de registro das respectivas notas de aquisição, porquanto inexistente nos autos a prova de algumas aquisições e presente nestes a que atesta o registro de uma parte das notas fiscais dadas como não escrituradas, bem como a que revela a não onerosidade de outra parte dessas operações.

- Reputa-se legítima a exação fiscal assentada na acusação de falta de recolhimento do ICMS declarado a menor, tendo em vista a regularidade do procedimento de apuração e o reconhecimento da falta pela recorrente caracterizado mediante a falta de insurgência desta quanto ao fato que lhe imputado.
- Retroatividade na aplicação da lei que reduziu o valor da penalidade, ainda apesar do seu advento em data posterior às práticas infracionais.
- Correção em parte na aplicação da multa de reincidência.

À época, não restaram demonstrados, pela defesa, a inclusão do serviço de transporte na base de cálculo do produto e o destaque do preço do serviço no corpo da nota fiscal.

Chama a atenção, portanto, que este procedimento, por cuja prática a Empresa já fora autuada, não tenha sido corrigido *a posteriori*, a ponto de emergir nova acusação sobre o mesmo motivo.

In casu, assim como ocorrera anteriormente, não pairam dúvidas acerca da infringência ao artigo 72, §2º, II, do RICMS/PB, pois os mesmos fatos que motivaram a lavratura das duas autuações anteriores encontram-se presentes nestes autos.

Quanto ao Decreto nº 33.045/2012 citado pela defesa, de fato o mesmo acrescentou o §9º ao artigo 72 do RICMS/PB, dando novos contornos à matéria tratada pelo §2º do inciso II do artigo 72 do RICMS/PB. Segundo o dispositivo, ao contribuinte é permitido o creditamento do ICMS incidente sobre o frete na modalidade CIF mesmo que ausente, no corpo da nota fiscal, o destaque do valor do serviço. A falta desta informação ensejaria, tão somente, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória.

Esta é a leitura feita pela defesa, porém, como veremos a seguir, existem condições a serem observadas para que a obrigação principal insculpida no artigo 72, §2º, II seja convertida em obrigação de caráter meramente acessório.

A possibilidade de transmutação da obrigação principal em acessória, nos termos do §9º do artigo 72 do RICMS/PB, não surgiu por acaso. O objetivo da inclusão deste dispositivo no RICMS/PB encontra amparo na busca pela justiça fiscal. O intuito é afastar a possibilidade de que o Estado, com base em simples omissão sem repercussão tributária, venha a exigir um tributo que já houvera sido declarado e pago pelo contribuinte.

Para melhor compreensão do tema e tendo em vista a importância da análise para o deslinde da lide, peço vênua para registrar, novamente, o conteúdo do artigo 72, §9º, do RICMS/PB:

§ 9º No caso do inciso II do § 2º deste artigo, havendo a comprovação, através de auditoria fiscal, de que o frete, mesmo sem estar destacado no corpo da nota fiscal, foi incluído no preço do produto e que o ICMS incidente sobre o referido frete foi pago, a empresa responderá apenas pelo descumprimento de obrigação acessória, nos termos da legislação vigente. (grifo nosso)

Diferentemente do que preconiza a defesa, o crédito de que trata o inciso II do §2º do artigo 72 do RICMS/PB só será permitido se houver comprovação, através de

auditoria fiscal, de que o frete foi incluído no preço do produto e que o ICMS a ele relativo foi pago.

No sistema processual brasileiro, a distribuição do ônus da prova incumbe:

- a) Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- b) Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Segundo Carnelutti, “*O ônus de provar recai sobre quem tem o interesse em afirmar*”². Assim, não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual (autor, réu, etc.), pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito (em razão do fato ocorrido), terá de provar sua veracidade. Daí, a regra adotada pelo direito brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto que, ao réu, restará a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

Este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária, no âmbito da Secretaria de Estado da Receita da Paraíba. Observemos o art. 56 da referida Lei:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita.

A auditoria, fundamentando a denúncia, apresentou diversas provas que demonstram a inexistência de destaque do valor do frete nos documentos fiscais emitidos pela Recorrente. À defesa, caberia se contrapor à acusação, trazendo à baila os elementos que confirmassem a regularidade de suas operações. Em outras palavras, não fora produzida pela Autuada nenhuma contraprova atestando a inclusão do valor do frete no preço dos produtos comercializados pela Empresa.

Diante do que, não se faz possível identificar a inclusão legal exigida e assim não resta provada a alegação recursal.

De mais a mais, o certo é que a lavratura dos Autos de Infrações nº 93300008.09.00001379/2008-78 e nº 93300008.09.00001728/2014-08, lavrados contra a Brastex S. A., em nada contribuíram para adequação da sistemática de creditamento do ICMS frete CIF à legislação tributária do Estado da Paraíba, eis que a mesma conduta motivadora das autuações anteriores encontra-se presente nestes autos.

² CARNELUTTI, Francesco. Sistemas de direito processual civil, p. 22.

2- Crédito Indevido (Em Operações de Entrada para o Ativo Permanente sem a Devida Apuração no Bloco G do Sped Fiscal)

De acordo com o teor constante no libelo basilar, a acusação em tela teve por escopo a verificação dos créditos fiscais do ICMS decorrentes de aquisições de bens para o ativo fixo do estabelecimento, onde foram encontradas irregularidades, conforme demonstrativos relativos aos exercícios de 2013, 2014 e jan/2015, e reconstituição das contas correntes do ICMS, exercícios de 2013, 2014 e jan/15, tudo devidamente apurado e demonstrado através dos papéis de trabalho às folhas 19 a 72 dos autos. Foram dados como sendo descumpridos, conforme Nota Explicativa, o art. 78, §1º, inciso III, do RICMS/PB e os artigos 1º, §3º, V, 2º e 3º, §5º, todos do Decreto nº 30.478/2009.

RICMS/PB

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

(...)

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

(...)

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

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

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

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

DECRETO Nº 30.478/2009 COM BASE NO AJUSTE SINIEF Nº 02/2009

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

(...)

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

(...)

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

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

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

(...)

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

Em seu recurso, a Autuada reapresenta os mesmos argumentos apresentado quando da apresentação de sua impugnação, ou seja, de que atendeu aos ditames do art. 78 do RICMS/PB, pois realizou o controle no CIAP do crédito de ICMS dos bens do ativo imobilizado e que apresentou através de planilhas que atendem ao estabelecido no §3º, do art. 78 do RICMS/PB, então no seu entendimento no máximo poderia configurar o descumprimento de obrigação acessória.

Como bem lembrado pela n. julgadora monocrática, a Escrituração Fiscal Digital incorporou os Livros de escrituração com suporte no papel ou por meio de processamento eletrônico de dados, sendo certo que, depois da obrigatoriedade da EFD, o contribuinte deve escriturar o documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP no Bloco G da EFD, nos termos do art. 1º, §3º, V, do Decreto 30.478/09, acima transcrito.

Por sua vez, o CIAP nos moldes da EFD passou a ser obrigatório a partir da apuração de janeiro de 2011, isto é, antes dos fatos apurados nesse auto de infração. Por isso, a recorrente estava obrigada ao detalhamento dos registros G125, G130 e G140, conforme verificado pela Fiscalização.

Para que não restem dúvidas, ressalte-se que a matéria consta no Guia Prático da EFD, senão vejamos:

GUIA PRÁTICO DA EFD - Versão 2.0.22

SUBSEÇÃO 2 – ALTERAÇÕES NO LEIAUTE 2011.

REGISTROS INCLUÍDOS NO LEIAUTE A PARTIR DO PERÍODO DE APURAÇÃO DE JANEIRO DE 2011.

1. No leiaute estabelecido no Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008 e alterações, foi inserido o Bloco G, a ser informado por todos os contribuintes, a partir do período de apuração de janeiro de 2011. Foram acrescentados os seguintes registros: (...)

BLOCO G – CONTROLE DO CRÉDITO DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE CIAP

Bloco de registros dos dados relativos ao CIAP – Controle de Crédito do Ativo Permanente cujo objetivo é demonstrar o cálculo da parcela do crédito de ICMS apropriada no mês, decorrente da entrada de mercadorias destinadas ao ativo imobilizado, conforme previsto no art. 20, § 5º, da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

Do extenso arcabouço normativo supra, conclui-se que além da escrituração dos documentos fiscais conforme o procedimento usado para os demais créditos, no caso de apropriação de créditos decorrentes da aquisição de bens para o ativo permanente do estabelecimento, deve ser feito outro lançamento do crédito fiscal no documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Assim, não há como acolher o argumento recursal de que teriam ocorrido meros descumprimentos formais. Isto porque, como bem pontuou o julgador monocrático:

Admitir-se válido o argumento trazido pela defesa, produziria o efeito de tornar inócua a redação do § 1º do artigo 1º do Decreto nº 30.478/09, já transcrito anteriormente, posto que inviabilizaria qualquer análise acerca dos créditos do ativo permanente por parte do Fisco, já que permitiria a possibilidade de aceitar divergências e omissões de informações necessárias à apuração do imposto referente às operações de entrada de bens do Ativo Fixo com créditos a serem apropriados ao longo de 48 meses sem o devido controle de legitimidade.

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

A própria Autuada admite em sua defesa que não preencheu o Bloco G e que fez o controle do Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP em planilha apresentada pela fiscalização e que em sua opinião atenderia ao disposto do §3º do art. 78 do RICMS/PB, acontece que a Autuada é obrigada a entrega da EFD desde 01/01/2010, sendo vedada, portanto, a escrituração dos livros e documento em discordância com o disposto no Decreto nº 30.478/2009.

Quanto à alegação da recorrente de que a conduta seria inconstitucional, destaca-se que 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.

Ademais, como é sabido, não cabe aos Tribunais Administrativos adentrar nessa seara pretendida, nos termos do art. 55 da Lei nº 10.094/13 (PAT):

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Além do dispositivo supra, acrescento o disposto na Súmula nº 3 desta Corte Administrativa, ratificada pela Portaria nº 311/2019/SEFAZ, de 18 de Novembro de 2019:

SÚMULA 03 – DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Portanto, tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão adstritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade.

De mais a mais, destaco que a matéria foi amplamente enfrentada pela diligente julgadora singular, cujos fundamentos corroboro, revelando mero inconformismo por parte da recorrente.

Com essas considerações e sem reparos a fazer quanto à decisão de primeira instância, ratifico os termos da decisão recorrida em sua integralidade por considerar que está em consonância com a legislação tributária em vigor.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos de ofício, por regular e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovemento de ambos, para manter inalterada a sentença monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002984/2018-38, lavrado em 20/12/2018, contra a empresa BRATESTX S/A, inscrição estadual nº 16.081.583-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 233.003,68 (duzentos e trinta e três mil, três reais e sessenta e oito centavos)**, sendo R\$ 116.501,84 (cento e dezesseis mil, quinhentos e um reais e oitenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646; art. 106, todos do RICMS/PB e ainda os constantes da nota explicativa e R\$ 116.501,84 (cento e dezesseis mil, quinhentos e um reais e oitenta e quatro centavos) de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” e “h” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de **R\$ 195.362,09 (cento e noventa e cinco mil, trezentos e sessenta e dois reais e nove centavos)**, sendo R\$ 54.844,45 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS, R\$ 54.844,45 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e quarenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração e R\$ 85.673,19 (oitenta e cinco mil, seiscentos e setenta e três reais e dezenove centavos) de multa por reincidência.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de dezembro de 2021.

Leonardo do Egito Pessoa
Conselheiro Relator