



PROCESSO Nº 1958072018-5

ACÓRDÃO Nº 406/2023

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Recorrida: AMBEV S.A.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA E NEWTON ARNAUD SOBRINO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. CRÉDITOS FISCAIS ORIUNDOS DAS SEGUINTE AQUISIÇÕES. BEM DO ATIVO PERMANENTE EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. MERCADORIAS CONSIGNADAS EM NF-e DENEGADAS E REGISTRADAS EM DUPLICIDADE. IMPOSTO E MULTA DEVIDOS. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO. DECADÊNCIA RECONHECIDA DE OFÍCIO

1. O direito ao crédito do ICMS na entrada de bens destinados ao ativo permanente está condicionado à escrituração do “Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente-CIAP”, livro fiscal que passou a integrar o SPED Fiscal, desde julho de 2010. Comprovado nos autos que a Impugnante se apropriou de crédito do imposto destacado em documento fiscal de entrada, relativo à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, todavia sem estarem escriturados no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente-CIAP, modelo EFD, deixando de comprovar a legitimidade dos créditos apropriados, nos termos estabelecidos na legislação vigente.

2. É procedente a reclamação tributária que considera indevidos os aproveitamentos de créditos do ICMS sobre mercadorias destinadas ao uso e consumo e registrada como sendo para integrar o ativo permanente.

3. Considera-se indevidamente utilizado o crédito que tenha sido escriturado impropriamente, seja em virtude de terem



sido informados em duplicidade, seja em decorrência de documento fiscal com a situação de “denegado”.

4. Configurada, nos autos, decadência de parcela do crédito tributário referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2014, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e no mérito pelo seu desprovimento, todavia alterando de ofício a decisão de primeira instância, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002687/2018-92 (fls. 03 a 06), lavrado em 05 de dezembro de 2018, contra a empresa AMBEV S.A., devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de no valor total de R\$ 4.935.370,62 (quatro milhões, novecentos e trinta e cinco mil, trezentos e setenta reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 2.467.685,31 (dois milhões, quatrocentos e sessenta e sete mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e trinta e um centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e 2.467.685,31 (dois milhões, quatrocentos e sessenta e sete mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e trinta e um centavos), a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, pela decadência identificada nos meses de janeiro e fevereiro de 2014, cancelo o crédito tributário no montante de R\$ 334.232,86 (trezentos e trinta e quatro mil, duzentos e trinta e dois reais e oitenta e seis centavos).

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência, em 29 de agosto de 2023.

EDUARDO SILVEIRA FRADE
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, HEITOR COLLETT, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1958072018-5

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS
FISCAIS - GEJUP

Recorrida: AMBEV S.A.

Repartição Repartição: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA E NEWTON ARNAUD SOBRINO

Relator: CONS.º EDUARDO SILVEIRA FRADE

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. CRÉDITOS FISCAIS ORIUNDOS DAS SEGUINTE AQUISIÇÕES. BEM DO ATIVO PERMANENTE EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. MERCADORIAS CONSIGNADAS EM NF-e DENEGADAS E REGISTRADAS EM DUPLICIDADE. IMPOSTO E MULTA DEVIDOS. RECURSO VOLUNTÁRIO. DESPROVIMENTO. DECADÊNCIA RECONHECIDA DE OFÍCIO

1. O direito ao crédito do ICMS na entrada de bens destinados ao ativo permanente está condicionado à escrituração do “Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente-CIAP”, livro fiscal que passou a integrar o SPED Fiscal, desde julho de 2010. Comprovado nos autos que a Impugnante se apropriou de crédito do imposto destacado em documento fiscal de entrada, relativo à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, todavia sem estarem escriturados no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente-CIAP, modelo EFD, deixando de comprovar a legitimidade dos créditos apropriados, nos termos estabelecidos na legislação vigente.

2. É procedente a reclamação tributária que considera indevidos os aproveitamentos de créditos do ICMS sobre mercadorias destinadas ao uso e consumo e registrada como sendo para integrar o ativo permanente.

3. Considera-se indevidamente utilizado o crédito que tenha sido escriturado impropriamente, seja em virtude de terem sido



informados em duplicidade, seja em decorrência de documento fiscal com a situação de “denegado”.

4. Configurada, nos autos, decadência de parcela do crédito tributário referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2014, nos termos do art. 150, §4º do CTN.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00002687/2018-92** (fls. 03 a 06), lavrado em 05 de dezembro de 2018, contra a empresa AMBEV S.A., no qual consta a seguinte acusação:

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 CONTRIBUINTE TER SE APROPRIADO INDEVIDAMENTE DE CRÉDITO FISCAL DE ICMS ORIUNDO DE: (A) OPERAÇÕES DE ENTRADAS 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 ART. 78 DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, BEM COMO DOS ARTS. 1º, §3, §5, TODOS DO DECRETO Nº 30.478/09; (B) OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS PARA USO/CONSUMO, CONFORME SE CONSTATA NO REGISTRO C170 DO SPED FISCAL, BEM COMO DE OPERAÇÕES DE ENTRADAS E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO NO REGISTRO E111 DO SPED FISCAL, DISSIMULADOS POR MEIO DE LANÇAMENTO SOB A RUBRICA DE CRÉDITOS MIP (MATERIAL INTERMEDIÁRIO DE PRODUÇÃO), EM TOTAL DESACORDO AO QUE DETERMINA O ART. 72, §1º, I, DO RICMS/PB APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97; (C) OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS CONSIGNADAS EM NFE DE EMISSÃO PRÓPRIA DENEGADAS, INFRINGINDO OS ART. 77 C/C OS ARTS. 166-G, II, §§3º AO 6º; E 166-D, TODOS DO RICMS/PB APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97; E (D) OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS REGISTRADAS EM DUPLICIDADE, EM DESACORDO COM O ART. 72 C/C ARTS. 101 E 102, TODOS DO RICMS/PB APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97. TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVOS ANALÍTICOS (EM MÍDIA DIGITAL) E SINTÉTICOS, ARQUIVOS TXT SPED FISCAL, CONSULTAS ATF.



Em decorrência destes fatos, os Representantes Fazendários lançaram, de ofício, um crédito tributário no valor total de **R\$ 5.269.603,48** (cinco milhões, duzentos e sessenta e nove mil, seiscentos e três reais e quarenta e oito centavos), sendo **R\$ 2.634.801,74** (dois milhões, seiscentos e trinta e quatro mil, oitocentos e um reais e setenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e **R\$ 2.634.801,74** (dois milhões, seiscentos e trinta e quatro mil, oitocentos e um reais e setenta e quatro centavos), a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Regularmente cientificada por via postal, em 27/03/2019 (fls. 237), a Autuada, por intermédio de advogados devidamente habilitados para representá-la, ingressou com Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em exame (fls. 239 *usque* 268), protocolada em 22/04/2019, por meio da qual:

- a) Deduz a tempestividade das alegações e a autenticidade dos documentos anexos aos autos deste processo, em conformidade com o art. 425, IV e VI do CPC;
- b) Em seguida, narra os fatos que ensejaram a autuação, bem como transcreve o disciplinamento legal infringido na legislação tributária do ICMS;
- c) Informa que reconhece como devido o crédito tributário no valor de R\$ 61.900,40, por concordar com a ilicitude dos créditos fiscais tomados pela empresa, requerendo a imediata emissão da guia de recolhimento, com as respectivas reduções legais, nos termos do inciso I do art. 89 da Lei nº 6.379/96;
- d) Argumentou, mais à frente, que o referido auto de infração deve ser considerado nulo em virtude, a uma, de que a autuação não deve prosperar, tendo em vista a fiscalização ter laborado em erro material, haja vista o equívoco quando da descrição fática da conduta supostamente infringida, ou seja, a imprecisão ao determinar a infração cometida; a dois, por ausência da correta tipificação legal da infração;
- e) Dessa forma, dispõe que o Fisco findou por laborar em equívoco, predispondo em dúvida o trabalho fiscal, em razão de erro na determinação da matéria tributável e em seus aspectos quantitativos, violando a liquidez e certeza do lançamento;
- f) Finda essa pretensão, ao ressaltar que o lançamento tributário é um ato administrativo vinculado e obrigatório e estritamente limitado às determinações legais, especialmente ao art. 142 do CTN, estando sua legitimidade condicionada à ocorrência do fato gerador, à matéria tributável, ao cálculo, o que



não se verifica na exigência fiscal ora em discussão, afrontando, assim, os princípios da legalidade, segurança jurídica, verdade material, contraditório e ampla defesa;

g) No mérito, sustenta a improcedência dessa ocorrência, em razão dos equívocos cometidos pelo Fisco, de início alegando que possui direito adquirido à apropriação dos créditos provenientes da aquisição do Ativo Fixo, não podendo o descumprimento de obrigação meramente formal, a não escrituração do bloco “G” do SPED FISCAL, tornar o creditamento indevido e, conseqüentemente, gerar a glosa destes créditos fiscais;

h) Dispõe que o lançamento na escrita fiscal ocorreu, de forma que a falta do bloco “G” do SPED FISCAL, não impediria a fiscalização de averiguar os créditos;

i) Segue, afirmando que a única conduta que poderia ser tipificada no caso concreto seria a violação a dever instrumental, decorrente da falta de escrituração, autorizando, apenas, a cominação de multa acessória, mas, jamais cobrar o estorno do crédito do ICMS;

j) Posicionou-se, dessa forma, contrário a glosa desses créditos fiscais do ICMS efetuada pelo Fisco, por entender que a vedação à utilização dos referidos créditos afronta os princípios da estrita legalidade, da segurança jurídica, da não-cumulatividade e da verdade material;

k) Pleiteou o creditamento integral do ICMS pelas aquisições de bens destinados a integrar o ativo permanente da empresa, com fulcro no princípio constitucional da não cumulatividade, já que todo o material adquirido e enquadrado pela fiscalização, como de uso e consumo, na realidade possui natureza de ativo fixo e todos eles foram utilizados na sua atividade fim;

l) Declara que o direito ao crédito não decorre, apenas, da intenção da sociedade em utilizar determinado bem na exploração de seu objeto social, mas também se ele é utilizado na atividade finalística do estabelecimento;

m) Informa que o STJ tem julgado neste sentido, conforme exemplo trazido à colação, ao confirmar que é permitido o aproveitamento de crédito de ICMS referentes a bens relacionados à atividade fim do estabelecimento;

n) Quanto à supressão acerca dos créditos tomados em operações denegadas pela SEFAZ/PB, deixa claro o equívoco incorrido pelas autoridades fiscais, pelo fato de que é imprescindível a tomada do crédito fiscal, quando se tratam de operações de devolução, pois diante de tal quadro, o creditamento ocorre para neutralizar o débito do tributo ocorrido na operação de saída anterior;



o) Reforça, afirmando que mesmo estando as notas fiscais denegadas no sistema fazendário, o crédito é devido, sob pena de imputar o recolhimento do ICMS sobre operações desfeitas.

Com base nos argumentos apresentados, a Impugnante requereu que fosse dado provimento à Impugnação, para que fosse:

- a) Reconhecida a total improcedência da exigência fiscal;
- b) Subsidiariamente, a nulidade da multa aplicada ou, ao menos sua redução a um patamar razoável (entre 20% e 30%);

Oportunamente, pugnou que todas as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome do Bel. Bruno Novais Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, no seguinte endereço: Rua do Hora, nº 692, Espinheiro, Recife/PE - CEP: 52020-015, sob pena de nulidade.

In fine, propugnou pela posterior juntada aos autos de provas documentais, além de fundamentar pedidos de diligência ou perícia alegando que tais procedimentos comprovariam a existência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Conclusos os autos, às fls. 336, foram os mesmos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, tendo sido, nos termos regimentais, distribuídos ao Julgador Christian Vilar de Queiroz, a qual lavrou decisão pela procedência do auto de infração, nos termos sintetizados na ementa abaixo exposta:

ICMS. APROVEITAMENTO INDEVIDO DE CRÉDITOS DO IMPOSTO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. CRÉDITOS FISCAIS ORIUNDOS DAS SEGUINTE AQUISIÇÕES. BEM DO ATIVO PERMANENTE EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. MATERIAIS DE USO E CONSUMO. MERCADORIAS CONSIGNADAS EM NF-e DENEGADAS E REGISTRADAS EM DUPLICIDADE. IMPOSTO E MULTA DEVIDOS.

1. O direito ao crédito do ICMS na entrada de bens destinados ao ativo permanente está condicionado à escrituração do “Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente-CIAP”, livro fiscal que passou a integrar o SPED Fiscal, desde julho de 2010. Comprovado nos autos que a Impugnante se apropriou de crédito do imposto destacado em documento fiscal de entrada, relativo à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado, todavia sem estarem escriturados no livro Controle de Créditos de ICMS do Ativo Permanente-CIAP, modelo EFD, deixando de comprovar a legitimidade dos créditos apropriados, nos termos estabelecidos na legislação vigente.



2. É procedente a reclamação tributária que considera indevidos os aproveitamentos de créditos do ICMS sobre mercadorias destinadas ao uso e consumo e registrada como sendo para integrar o ativo permanente.

3. Considera-se indevidamente utilizado o crédito que tenha sido escriturado impropriamente, seja em virtude de terem sido informados em duplicidade, seja em decorrência de documento fiscal com a situação de “denegado”.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificada da decisão proferida pela instância prima, por meio de DT-e, em 19 de março de 2019, a atuada apresentou tempestivamente o Recurso Voluntário por meio do qual, sem síntese, reprisa os argumentos apresentados em sua impugnação.

Os autos foram, nos termos regimentais, remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba e, distribuídos à relatoria para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Versam os autos acerca da acusação de falta de recolhimento de ICMS, em razão de apropriação indevida de créditos do imposto, ocorridas nas seguintes situações: (i) operações de entrada para o ativo permanente sem a devida escrituração/apuração no bloco G do Sped Fiscal; (ii) Operações de entrada e prestações de serviços de transporte destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, por meio da rubrica de material intermediário de produção; (iii) operações de entrada consignadas em NFE de omissão própria denegadas e; (iv) operações de entrada com mercadorias registradas em duplicidade.

Antes de avançar ao mérito da acusação e da argumentação apresentada, urge enfrentar algumas preliminares.

PRELIMINARES:

1. DA NATUREZA NÃO CONTENCIOSA ACERCA DA ACUSAÇÃO DE TER O CONTRIBUINTE EFEUTUADO OPERAÇÕES DE ENTRADA COM MERCADORIAS EM DUPLICIDADE



Inicialmente, no que concerne à acusação de ter o contribuinte efetuado operações de entrada com mercadorias em duplicidade, fato acontecido em 3 notas fiscais eletrônicas, urge esclarecer que tal matéria restou confessada pelo contribuinte quando na apresentação de sua defesa, motivo pelo qual se verifica a sua natureza não contenciosa e sendo despicienda, pois, a análise da matéria.

2. DO PEDIDO DE PERÍCIA E DILIGÊNCIA FISCAL-CONTÁBIL

A autuada, em sede de argumentação, requer a realização de perícia técnica com vistas à análise de sua atividade e que tal conhecimento desdobraria na atividade fiscal.

Com a devida vênia, em que pese por vezes a realização de perícia técnica quanto à procedimento de produção auxiliar no deslinde do caso, esta não haveria de ser realizada pelo corpo técnico da Secretaria de Estado da Fazenda, eis que extrapola sua competência, notadamente relativa à análise da legislação e técnica fiscal.

Ademais, as questões podem ser enfrentadas quando no contencioso fiscal sejam acostados documentos que evidenciem em linguagem própria, notadamente probatória, as argumentações esposadas o que, todavia, não se verifica dos autos.

Outrossim, importa esclarecer que a realização de diligência se presta ao esclarecimento da matéria com vistas à busca da verdade material, quando o julgador fiscal entender por ser indispensável ao esclarecimento da matéria o que, tampouco, é o caso dos autos.

Com efeito, não se verifica matéria que requeira a realização de diligência, eis que os elementos acostados nos autos são suficientes para a compreensão da matéria.

Por fim saliente-se que a não realização de diligência ou prova pericial não fere ao princípio da ampla defesa e não configura cerceamento de defesa quando, fundamentadamente, como aqui assentado, se expõe a sua não necessidade.

3. DO PEDIDO DE INTIMAÇÃO EM NOME DOS ADVOGADOS

Na Lei nº 10.094/13, que rege o processo administrativo tributário estadual da Paraíba não há disposição específica para que as notificações sejam feitas em nome dos advogados.

Com efeito, nos termos dos artigos 11 e 46 c/c art. 4-A da Lei nº 10.094/13, as intimações podem ser feitas pessoalmente, por via postal, meio eletrônico ou qualquer



outro meio com prova de recebimento ou, quando restarem improfícuos os demais, a intimação poderá ser feita por edital.

Desta sorte, ainda que por vezes seja *práxis* desta Secretaria de Estado da Fazenda, quando na publicação de pauta em que se requer a realização de Sustentação Oral seja assentado também o nome do procurador para que este, caso deseje realizar a sustentação oral, possa suscitar sua inscrição através da disponibilização do *link* de acesso à sessão virtual ou comparecer pessoalmente, em caso de sessão presencial, esta exigência, embora salutar por preservar o direito à ampla defesa e ao contraditório, não é legalmente imprescindível.

Portanto, por ausência de previsão legal, resta assentada a desnecessidade de intimação pessoal dos patronos da recorrente.

4. DA ALEGAÇÃO DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em razão de erro de fato ou de direito os processos administrativos podem vir a ser considerados nulos, seja por vício de forma, seja por vício material, conforme previsão dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.94/13.

Com efeito, no caso dos autos não se verificam causas de nulidade previstas dentre os dispositivos citados, eis que a matéria restou plenamente identificada, não havendo que se falar, desta sorte, em afronta ao artigo 142 do CTN, notadamente por ter o lançamento fiscal obedecido as cautelas legais.

Com efeito, importa esclarecer que mesmo a indicação genérica do artigo 106 do RICMS/PB como dispositivo legal infringido, no caso específico dos autos, não serve ao afã de assentar a nulidade da acusação, eis que, em sede de nota explicativa, a autoridade fiscal cuidou em esclarecer precisamente os motivos da infração, de sorte que restou plenamente reconhecida a matéria tributável, não sendo o caso, pois, de prejuízo aos direitos da ampla defesa e contraditório.

Como bem destacado pelo julgador monocrático, no caso dos autos,

Também não foram observadas obscuridades ou omissões nas descrições das infrações que pudessem trazer prejuízos à defesa quanto aos fatos nela contidos. As acusações estão apresentadas de forma clara e objetiva, possibilitando à Autuada exercer amplamente a sua defesa. Além do mais, foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Desta sorte, urge esclarecer que não havendo prejuízo à defesa, à orientação do princípio da *pas de nulité san grief*, segundo o qual não haverá nulidade sem prejuízo,



merece guarida. Isto posto, assente-se que não há que se falar em acolhimento da preliminar suscitada.

5. DA DECADÊNCIA DE PARCELA DOS CRÉDITOS

Em que pese não ter a defesa ou mesmo o recurso voluntário terem se manifestado neste sentido, ou mesmo a decisão de primeira instância ter também atentado a estas razões, nos termos do artigo 22, §2º da Lei nº 10.094/13, a decadência se trata de matéria que deve ser reconhecida de ofício pelos órgãos decisórios.

No caso dos autos, verifica-se que são cobrados créditos relativos aos meses de janeiro a dezembro de 2014, assim como são cobrados créditos de todo o exercício de 2015 e 2016, bem como janeiro de 2017.

Ocorre, porém, que a ciência do auto de infração se deu em março de 2019. Ou seja, escoado o prazo de 5 (cinco) anos relativamente ao lançamento por homologação, a que se refere o artigo 150, §4º do CTN.

Neste sentido, portanto, cumpre reconhecer, de ofício, a decadência do crédito tributário dos meses janeiro e fevereiro de 2014, no montante (incluída multa) de R\$ 334.232,86 (trezentos e trinta e quatro mil, duzentos e trinta e dois reais e oitenta e seis centavos).

DO MERITO

6. OPERAÇÕES DE ENTRADA PARA O ATIVO PERMANENTE SEM A DEVIDA ESCRITURAÇÃO/APURAÇÃO NO BLOCO G DO SPED FISCAL

Relativamente à acusação de realização de operações de entrada para o ativo permanente sem a devida escrituração/apuração no bloco G do SPED Fiscal, urge esclarecer que a legislação estadual de Paraíba, notadamente o RICMS/PB, assenta a necessidade de correta escrituração fiscal para a concessão de direito ao crédito de ICMS. Neste sentido, destaca-se:

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. 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):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; I

II - 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;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês;

V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos, contado da data de sua aquisição, o creditamento de que trata este artigo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio, somente poderá ser aproveitado mensalmente pelo novo destinatário dos bens localizado neste Estado, através da emissão de Nota Fiscal Modelo 1 ou 1-A, na forma do inciso I (Lei nº 7.334/03);

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;

VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

§ 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).

§ 2º A escrituração do CIAP, deverá ser feita (Ajuste SINIEF 03/01):

I - até o dia seguinte ao da:

- a) entrada do bem;
- b) emissão da nota fiscal referente à saída do bem;
- c) ocorrência do perecimento, extravio ou deterioração do bem;

II - no último dia do período de apuração, com relação aos lançamentos das parcelas correspondentes, conforme o caso, ao estorno ou ao crédito do imposto, não podendo atrasar-se por mais de 05 (cinco) dias.

§ 3º Ao contribuinte será permitido relativamente à escrituração do CIAP:

I - utilizar o sistema eletrônico de processamento de dados;

II - manter os dados em meio magnético;

III - substituí-lo por livro, desde que este contenha, no mínimo, os dados do documento.

§ 4º Para fins de apuração dos valores das operações de saídas e prestações de serviço, deverão ser computados apenas os valores das saídas que afiguram caráter definitivo, ou seja, que transfiram a titularidade, devendo ser desconsideradas as saídas provisórias, pois constituem simples deslocamentos físicos, sem implicações de ordem patrimonial.

§ 5º Para efeitos do disposto no § 4º deste artigo, consideram-se como saídas provisórias, as remessas destinadas a:

I - conserto;

II - industrialização;

III - depósito fechado; IV - armazém geral;

V - feiras e exposições.

§ 6º Equiparam-se às saídas tributadas, para fins do inciso III do “caput” deste artigo, as saídas isentas ou com base de cálculo reduzida em que haja previsão de manutenção integral do crédito.

A Lei nº 6.379/96, em seu art. 82, V, “h”, estabelece penalidade quanto ao descumprimento do supracitado dispositivo:

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):



(...)

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

O Decreto Estadual nº 30.478/2009, por sua vez, em seu artigo 1º assenta a necessidade de Escrituração Fiscal Digital e, em seu 3º, §5º, também destaca a obrigatoriedade da escrituração do CIAP desde 1º de janeiro de 2011.

Com efeito, pois, resta incontroversa a necessidade de EFD, bem como de regular inscrição no CIAP, para fins de aproveitamento de crédito.

O ato Cotepe/ICMS nº 09/08, vigente à época dos fatos geradores, por sua vez, nos moldes do Manual de Orientação do Leiaute de Escrituração Fiscal Digital-EFD, assenta que, na EFD, o contribuinte deverá escriturar, no bloco G, as informações do Controle de Crédito do Ativo Permanente-CIAP.

Neste sentido, além de restar previsto no RICMS/PB a obrigação de regular escrituração como elemento essencial para aferição do crédito, há instrução normativa que especifica que o ativo permanente-CIAP deverá estar escriturado no Bloco G das informações fiscais, de sorte, pois, que há norma própria que prescreve a forma de escrituração.

No caso dos autos, com efeito, não há provas de que o contribuinte tenha realizado a correta escrituração fiscal dos créditos, ao revés, esta reconhece em sua peça de defesa tal condição, contudo destacando que o caso tipificaria o descumprimento de dever instrumental, pelo que deveria haver cominação de multa acessória.

Neste sentido, porém, exsurge esclarecer que o RICMS/PB assenta como elemento essencial para fruição do crédito a regular escrituração de sorte que, não sendo reconhecida esta proba escrituração sequer se pode falar no direito ao crédito, motivo pelo qual não se trata de descumprimento de uma obrigação acessória meramente declaratória, mas de elemento essencial para fruição do direito ao crédito.

Por estes motivos, não merece reparos a decisão de primeira instância, devendo-se, pois, ser mantido o crédito tributário neste aspecto.

7. OPERAÇÕES DE ENTRADA E PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, POR MEIO DA RUBRICA DE MATERIAL INTERMEDIÁRIO DE PRODUÇÃO



O cerne da questão ora sob análise assiste à apropriação de crédito fiscais do ICMS-Ativo permanente, assentados como indevidos pela fiscalização, por entender que estas compreenderiam materiais de uso e consumo.

Com efeito, assenta a atuada que os materiais elencados pela fiscalização seriam intermediários e, portanto, suscetíveis a creditamento nos termos do art. 72 do RICMS/PB, por associarem-se e estarem intimamente ligados ao seu processo produtivo, especialmente no que tange à produção de cervejas e outras bebidas comercializadas. Exemplifica quais seriam estes componentes: floculante, estabilizante, terra infusora, soda caustica, lubrificante de esteira dicolube, dentre outros.

Ademais, assenta que estes itens são consumidos no processo produtivo, compreendendo-se como bens intermediários da produção, sendo essenciais ao processo produtivo empregado, motivo pelo qual seria possível o seu creditamento, para tanto valendo-se alguns precedentes judiciais.

Com a devida vênia aos argumentos assentados pela atuada, os bens que alega, em verdade, podem até serem utilizados no processo produtivo, porém são eles consumidos e não se incorporam, ao bem final produzido e nem, tampouco, se pode entender pela sua essencialidade tendo em vista que estes, reitera-se, não são integrados no produto final.

À época dos fatos geradores, 2014 a 2017, o Estado da Paraíba, com efeito, somente admitiria o crédito de bens de uso e consumo a partir do exercício de 2020, portanto, fora do período da fiscalização. Contudo saliente-se que esse prazo fora prorrogado pela Lei Complementar nº 87/96, em seu artigo 33, I, para o ano de 2033. Neste sentido, nos termos do artigo 72, §1º, I do RICMS/PB, tal direito somente se fará possível a partir de 2033.

Vejamos a atual redação do dispositivo legal:

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

(...)

§ 1º Na utilização dos créditos de que trata esta Seção, observar-se-á o seguinte (Lei nº 7.334/03)

Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 72 pelo art. 1º do Decreto nº 32.136/11 (DOE de 12.05.11). OBS: Efeitos a partir de 01.01.11

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



Nova redação dada ao inciso I do § 1º do art. 72 pelo item 2 da alínea “e” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 - DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020.

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996;

II - somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento:

- a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica;
- b) quando consumida no processo de industrialização;
- c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e

Nova redação dada à alínea “d” do inciso II do § 1º do art. 72 pelo item 2 da alínea “e” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 - DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020.

d) a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, nas demais hipóteses;

Isto posto, sem delongas, não se pode considerar como devido o creditamento dos bens mencionados sob a alcunha de serem intermediários. Em verdade, a própria natureza destes (produtos químicos) denota serem consumidos e não se integrarem ao produto final, salvo se estivessem no rótulo das bebidas como seus componentes, de sorte que não podem ser considerados como insumos e, tampouco, como intermediários

Saliente-se, inclusive, que esta razão de decidir já fora adotado pelo e. Conselho de Recursos Fiscais em outras oportunidades:

ACÓRDÃO 274/2018

Processo nº1517882013-4

TRIBUNAL PLENO

Relator: CONS.ºPETRONIO RODRIGUES LIMA

NULIDADE. PRELIMINARES REJEITADAS. PERÍCIA E/OU DILIGÊNCIA DESNECESSÁRIAS. INFRAÇÕES DIVERSAS. CRÉDITO INDEVIDO. ICMS FRETE MODALIDADE CIF SEM O DESTAQUE NO CORPO DA NOTA FISCAL. MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E/OU CONSUMO. CRÉDITO INEXISTENTE. CARACTERIZADO. CRÉDITO INDEVIDO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DOCUMENTO INIDÔNEO. DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. MERCADORIA PARA USO E/OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. SAÍDAS DE PRESERVATIVOS. RETORNO DE



MERCADORIAS REMETIDAS PARA CONSERTO OU REPARO. OPERAÇÕES INTERNAS E INTERESTADUAIS. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL. CRÉDITO INDEVIDO. ENTRADAS DE EMBALAGENS. PARCELA A MAIOR EM RELAÇÃO AO VALOR DO IMPOSTO EFETIVAMENTE DESTACADO. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL À REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. PRODUTOS DE INFORMÁTICA. PAGAMENTO EXTRA CAIXA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Preliminares de nulidade - alegação de cerceamento de defesa e 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 aos 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.

Ausência de débito fiscal ou seu lançamento a menor referente às operações de saídas, uso de créditos fiscais indevidamente pelas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo, ICMS-ST, decorrentes de documentos inidôneos, remessa de mercadorias para conserto sem comprovação de seus respectivos retornos, uso de outros créditos sem comprovação de origem, repercutiram na falta de recolhimento do imposto estadual.

A condição de isenção em operações com preservativos prevista na legislação de regência estabelece que o contribuinte está obrigado a indicar, nos documentos fiscais, o valor correspondente ao ICMS dispensado, o que não ocorreu no caso concreto. A não observância dessa regra condicionante, leva à eclosão da exigência fiscal.

Devido o recolhimento do ICMS- Diferencial de Alíquota, em operações sobre as entradas de produtos destinados ao uso/consumo referentes a embalagens entregues aos clientes como cortesia.

Evidenciados lançamentos nos livros próprios de notas fiscais de entradas com valor total a menor do que os declarados nos documentos de aquisição, indicando, por presunção legal juris tantum, pagamentos com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Ausente a contraprova nos autos, reputa-se legítima a exigência fiscal por pagamento extra caixa.

ACÓRDÃO 482/2020

PROCESSO N° 0839212017-5

TRIBUNAL PLENO

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

DECADÊNCIA – RECONHECIMENTO. MULTA RECIDIVA – CABIMENTO PARCIAL. ICMS. CRÉDITO INDEVIDO. USO E



CONSUMO. VEDAÇÃO LEGAL – DENÚNCIA CONFIGURADA. CRÉDITO INEXISTENTE. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS – DENÚNCIA COMPROVADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – ALTERADA, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- Impossibilidade de o lançamento de ofício surtir os efeitos que lhe são próprios, no período de janeiro/2010 a maio/2012, ante o fato de o direito de a Fazenda constituir o correspondente crédito tributário ter sido fulminado pela decadência, conforme disposto no artigo 22, §3º, da Lei nº 10.094/13.
- Exclusão parcial da multa recidiva por não atender ao disciplinamento da Lei nº 10.094/2013.
- O aproveitamento de créditos fiscais deve obedecer aos critérios estabelecidos na legislação em vigor. In casu, peças de reposição, de conserto, de conservação ou acessórios que guarnecem veículos não se confundem com insumos exauridos na prestação de serviço.
- A legislação tributária paraibana não permite a equiparação da atividade econômica de prestação de serviços de transporte à atividade industrial, bem como a equiparação de combustível utilizado no serviço de transporte como insumo, configurando a materialidade da infração consubstanciada na apropriação de crédito inexistente.

Desta sorte, verifica-se como legítima a exigência do crédito tributário, como, à propósito, bem assentara o julgador de primeira instância.

8. OPERAÇÕES DE ENTRADA CONSIGNADAS EM NFE DE OMISSÃO PRÓPRIA DENEGADAS

A última acusação sob análise tem por objeto a glosa pela utilização de crédito indevido relativo às aquisições representadas em notas fiscais registradas na EFD/SPED, mas que foram consideradas denegadas, por representarem operações fictícia, já que o contribuinte não comprovou a realização das respectivas operações comerciais.

Em suas razões de mérito, a atuada alega que se tratam de operações de devolução, razão pela qual há direito aos créditos, em razão da não cumulatividade do imposto.

Ocorre, porém, que nos termos do artigo 166-D do RICMS/PB, para que o contribuinte possa respaldar uma operação comercial e, conseqüentemente, ter seu crédito considerado legítimo, deverá ter seu uso autorizado, através de autorização do Uso da NFE. Vejamos:



Art. 166-D. O arquivo digital da NF-e só poderá ser utilizado como documento fiscal, após:

I - ser transmitido eletronicamente ao Fisco, nos termos do art. 166-E;

II - ter seu uso autorizado por meio de Autorização de Uso da NF-e, nos termos do art. 166-F.

Isto posto, coaduna-se com a decisão de primeira instância no sentido de que não fora equivocada a glosa dos créditos pelo órgão fazendário.

9. DA MULTA POR INFRAÇÃO

A autuada alega, em sede de Recuso Voluntário, que o caso dos autos não seria aquela do art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96, que prescreve multa de 100% (cem por cento) àquele que se utilizar de crédito indevido ou inexistente.

Assenta, pois, que no caso dos autos haveria penalidade específica, notadamente aquela do art. 82, IX, “k” da Lei nº 6.379/96.

Com a devida vênia, o argumento não merece acolhimento pois sequer se pode inferir sua validade, eis que: (i) o artigo 82 não possui inciso IX e; (ii) caso se considerasse o esforço intelectual para entender que, em verdade se teria apontado como infringido o art. 85, IX, “k”, este dispositivo fora revogado pelo **art. 5º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – republicada por incorreção no DOE de 08.06.13, anteriormente, pois, à lavratura do auto de infração.**

Com efeito, à época dos fatos geradores, era esta a redação do artigo 82, V, “h”:

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):

(...)

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

Ora, se observa que a redação se vale especificamente da conduta do contribuinte, estipulando-a no percentual de 100% (cem por cento) sobre o crédito indevido.



Ademais, cumpre esclarecer que foge à competência deste órgão julgador avançar acerca da inconstitucionalidade das leis, conforme entendimento sumulado:

SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE -

A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e no mérito pelo seu desprovimento, todavia alterando de ofício a decisão de primeira instância, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002687/2018-92 (fls. 03 a 06), lavrado em 05 de dezembro de 2018, contra a empresa AMBEV S.A., devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de no valor total de R\$ 4.935.370,62 (quatro milhões, novecentos e trinta e cinco mil, trezentos e setenta reais e sessenta e dois centavos), sendo R\$ 2.467.685,31 (dois milhões, quatrocentos e sessenta e sete mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e trinta e um centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e 2.467.685,31 (dois milhões, quatrocentos e sessenta e sete mil, seiscentos e oitenta e cinco reais e trinta e um centavos), a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, pela decadência identificada nos meses de janeiro e fevereiro de 2014, cancelo o crédito tributário no montante de R\$ 334.232,86 (trezentos e trinta e quatro mil, duzentos e trinta e dois reais e oitenta e seis centavos).

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência e 29 de agosto de 2023.

Eduardo Silveira Frade
Conselheiro Relator