



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

**Processo nº 122.374.2014-9**

**Recurso VOL/CRF Nº 327/2015**

**Recorrente: ATLANTICA NEWS DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.**

**Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.**

**Autuante(s): NIRLA MARIA CARVALHO ARAGÃO.**

**Relatora: CONS<sup>a</sup>. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.**

**CRÉDITO INEXISTENTE. APROPRIAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO DE AMPARO DOCUMENTAL. PRELIMINARES REJEITADAS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA REGULARIDADE DOS CRÉDITOS APROPRIADOS. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

- Caracterizado o vício formal no lançamento de ofício que preexistiu o novo feito fiscal que observa os requisitos de constituição de validade legalmente previstos, reputa-se afastada a decadência do crédito tributário cuja constituição posterior se efetuou dentro do prazo quinquenal previsto no art. 173, II, do CTN. Rejeitadas as preliminares correlatas.
- Diante da falta de provas da regularidade da apropriação de valores a título de créditos fiscais de ICMS, reputa-se devido pagamento do imposto decorrente da acusação de créditos inexistentes, porque efetuada sem amparo documental.

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

A C O R D A M os membros da **1ª Câmara** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.00001208/2014-97 (fls. 4 - 5), lavrado em 22/7/2014, contra a empresa ATLÂNTICA NEWS DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.133.168-8, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento da multa por infração, no valor de R\$ 449.955,34 (quatrocentos e quarenta e nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), ao fundamento do art. 85, 2, V, "h", da Lei nº 6.379/96, sem prejuízo do ICMS, no valor de R\$ 449.955,34 (quatrocentos e quarenta e nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), tendo em vista a prática da infração aos arts. 72 e 73, c/c o art. 77, todos do RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, perfazendo o crédito tributário o montante de R\$ 899.910,68 (oitocentos e noventa e nove mil, novecentos e dez reais e sessenta e oito centavos).

P.R.I.

**Primeira Câmara**, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em  
16 de junho de 2017.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima  
Cons<sup>a</sup>. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 1<sup>a</sup> Câmara, GILVIA DANTAS MACEDO, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

#

## **RELATÓRIO**

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário interposto contra a decisão monocrática que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001208/2014-97 (fls. 4), lavrado em 22 de julho de 2014, onde a autuada acima identificada, ATLANTICA NEWS DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., é acusada da seguinte irregularidade, que ocorrera nos meses de agosto a dezembro de 2004; janeiro, fevereiro e setembro a dezembro de 2005; janeiro a dezembro de 2006; fevereiro a setembro e dezembro de 2007 :

- “CRÉDITO INEXISTENTE – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte utilizou crédito(s) de ICMS sem amparo documental, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual”.

### **Nota Explicativa**

“DETECTADO FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ATRAVÉS DO LEVANTAMENTO DA CONTA CORRENTE DO ICMS RELATIVO AO PERÍODO DE JANEIRO 2004 A DEZEMBRO DE 2007, DEVIDO A UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO INEXISTENTE, CONFORME DISCRIMINADO EM PLANILHAS ANEXAS.”

A presente ação fiscal foi motivada por decisão desta Casa, constante do Acórdão nº 111/2012, em que se determinou a realização de novo feito fiscal para sanar o vício formal encontrado na descrição da natureza da infração (crédito inexistente), denunciada no Auto de Infração nº 93300008.09.00000690/2007-19, de 5/11/2007, conforme cópia do voto acostado às fls. 10.

Por considerar infringidos os arts.72, 73 c/c o art. 77, do RICMS/PB, a autuante procedeu ao lançamento de ofício, lançando o ICMS, no valor de R\$ 449.955,34, e propondo a aplicação da multa por infração no valor de R\$ 449.955,34, nos termos do art. 82, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 899.910,68.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, em 21/10/2014 (Aviso de Recebimento, de fl. 24), a autuada apresenta reclamação tempestiva (fls. 26-37), alegando, preliminarmente, decadência do crédito tributário em virtude de não estar caracterizado vício formal, uma vez que a infração e as planilhas juntadas ao processo se referem à denúncia de CRÉDITO INDEVIDO(ICMS NORMAL EM OPERAÇÃO SUJEITA À SUSBTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA).

Outrossim, argumenta que os peritos observaram a infração de “CRÉDITO INEXISTENTE, referente à ausência de comprovação documental que legitimasse os registros a créditos efetuados em “OUTROS CRÉDITOS”. E para elucidar a improcedência da acusação, transcreve as perguntas e respostas dos peritos no laudo revisional, fls. 29-31, concluindo que a decisão que considerou nulo o lançamento por vício formal não condiz com a prática jurídica e jurisprudência do CRF/PB.

No mérito, entende não ter havido qualquer infração à legislação do ICMS, que resultasse na falta de recolhimento do imposto, vista que a empresa havia realizado o estorno do crédito fiscal referente ao ICMS ST, registrado indevidamente, respaldando-se em decisões do CRF, fls. 33-34.

Observa que mesmo se fosse confirmada a infração de crédito inexistente em “outros créditos” em decorrência do equívoco cometido pela empresa no aproveitamento do crédito fiscal referente à aquisição de bebidas quentes sujeitas à ST, o valor do crédito tributário jamais poderia ser o mesmo que serviu de base para acusação de CRÉDITO INDEVIDO, em virtude de se tratar de fatos geradores diferentes e de ter havido um ajuste no crédito tributário original.

Ao final, requer o acolhimento da reclamação, e que seja declarado improcedente o presente auto de infração.

Logo depois da prestação de informação sobre inexistir antecedentes fiscais da acusada (fl. 55), os autos foram conclusos (fl. 56) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos

Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela *procedência* do auto de infração, por concluir, a referida autoridade julgadora, pela exatidão e legitimidade dos valores correspondentes à exação fiscal oriunda da acusação de crédito inexistente, mantendo na íntegra os valores lançados na peça acusatória, conforme decisão acostada às fls. 58-65.

Promovida a regular ciência da decisão monocrática, mediante Aviso de Recebimento (AR), datado de 29/9/2015 (fl. 68), a autuada recorre voluntariamente a este Conselho de Recursos Fiscais, repisando as mesmas alegações apresentadas à instância preliminar, acrescidas do argumento de que o julgador singular prolatou a sentença sem verificar a legitimidade do vício formal, não observando o fato de que a decisão da segunda instância que considerou nulo o auto de infração por vício formal teria sido equivocada, por se referir a infração constatada, pelos peritos na revisão fiscal realizada, de outra infração, lastreada na ausência de comprovação documental dos créditos fiscais resultante das receitas 1101 – ICMS Normal, 1108 – ICMS Diferencial de alíquota, 1106 – ICMS Substituição por entradas, 1617 – ICMS Frete.

Por fim, requer o acolhimento do recurso para que seja declarado improcedente o auto de infração, e protesta por todos os meios de prova em direito admitidos.

Aportados os autos nesta Casa, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Está relatado.

VOTO

Trata-se de relançamento de ofício, tendo em vista a decisão desta instância que entendeu haver se configurado o vício consistente de erro na descrição da natureza da infração e anulou por vício formal o lançamento anterior, conforme o Acórdão nº 111/2012, de fls. 10 – 19.

Formalmente, o lançamento de ofício constituído do auto infracional que ora se examina apresenta-se apto a produzir os regulares efeitos que lhes são próprios, visto que observa os requisitos de constituição e validade previstos no art. 142 do CTN.

Quanto ao recurso voluntário, cuja peça consta às fls. 70 – 82, cumpre-me declarar que este atende ao requisito de tempestividade, haja vista ter sido interposto no prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/2013. Diante do que, reputa-se suspensa a exigibilidade do crédito tributário em questão (Aplicação do art. 151, III, do CTN).

Passo ao exame do referido recurso.

A recorrente requer a reforma da decisão singular, para que seja declarada a improcedência do auto infracional em exame, ao fundamento de que este teria sido alcançado pela decadência, prevista no art. 150, § 4º, do CTN.

Para tanto, alega equívoco da decisão singular, visto que esta teria se esquivado de verificar a inexistência de vício formal que levara esta instância “ad quem” a decretar a nulidade do lançamento de ofício anterior.

Defende a recorrente, que o vício, que acometera o lançamento anterior não se caracterizava na sua formalização, porquanto ao constatarem a impossibilidade da acusação referente a crédito indevido, referente a operações sujeitas à Substituição Tributária, os peritos *“trouxeram uma nova tese de acusação, a qual estaria pautada na falta de comprovação dos créditos fiscais lançados em “Outros Créditos”, alegando os peritos da Fazenda que os livros fiscais apresentados continham o estorno dos créditos fiscais referente a mercadorias sujeitas à Substituição Tributária, descaracterizando a autuação realizada com base na denúncia de crédito indevido (ICMS Normal em operação sujeita à Substituição Tributária”*.

Aduzem, ainda, que apesar de não ser acolhida a acusação descrita no auto de infração anterior, em decorrência da *“prova do estorno”*, os peritos *“teriam observado OUTRA INFRAÇÃO, referente à ausência de comprovação documental que legitimasse os registros a créditos efetuados em ‘OUTROS CRÉDITOS’, o que caracterizaria a correta infração de ‘CRÉDITO INEXISTENTE’, em decorrência de ausência documental”*.

Em suma, a recursante pretende a revisão da decisão singular, com base na revisão do Acórdão nº 111/2012, para que, reformando-a, seja declarado que a decisão colegiada estava equivocada ao considerar que o vício que acometera o auto de infração anterior se caracterizaria formal, porquanto, em verdade, no transcurso do processo original, já em fase de revisão fiscal, detectou-se que se tratava de outra infração (crédito inexistente por falta de amparo documental), evidenciando, a seu ver, que não se configura mero erro na descrição da natureza da infração, mas, sim, de detecção de infração decorrente de outros fatos, circunstâncias estas que no seu entendimento justificariam a improcedência do libelo basilar, uma vez que, nesse cenário, este teria sido acometido pela decadência, consoante a aplicação do art. 150, § 4º, do CTN.

Os argumentos da recorrente não se sustentam, visto que o procedimento fiscal realizado na revisão – Reconstituição da Conta Gráfica do ICMS - é o mesmo empregado no exame inicial efetuado pelos autuantes. E os créditos fiscais a que se referem os revisores já constavam na reconstituição inicial dos autuantes, embutidos no total dos créditos fiscais apropriados pelo contribuinte, na coluna “Créditos de ICMS”, extraídos do livro Apuração do ICMS.

Em outras palavras, significa dizer que o crédito inexistente já se havia configurado, desde o procedimento inicial, independentemente da coluna em que se encontravam lançados, após o estorno do ICMS/Normal em operações sujeitas à Substituição Tributária.

O fato da mudança na rubrica “Crédito de ICMS” para “Outros Créditos” não altera sua natureza de apropriação irregular de valores a título de crédito do imposto, sem amparo documental. Com feito, sem amparo documental essas apropriações já se encontravam, independentemente do seu lançamento, numa ou noutra coluna.

É certo que a todo tempo, naquele outro processo, a Fiscalização autuante se focou tão-somente nos créditos indevidos de ICMS Normal em operações sujeitas à Substituição Tributária, haja vista a inexistência de comprovação de estorno desses créditos, dada a celeuma sabidamente criada pelo próprio contribuinte, quanto aos livros fiscais que apresentou aos representantes fazendários: primeiramente aos autuantes e, posteriormente, aos fiscais revisores.

Todavia, nos novos livros aceitos, tanto pelos revisores como pela instância “ad quem”, resta demonstrada que a apropriação desses créditos não surgiu “a posteriori”, com a revisão fiscal, como quer fazer crer a recorrente, no intuito de ver aceita a sua tese de se tratar de outra infração não constante no procedimento de apuração inicial e somente detectada na revisão fiscal.

Em verdade, não tem suporte de fato o argumento recursal de que “os peritos constataram outros créditos fiscais lançados em ‘Outros Créditos’, sem amparo documental, porque a apropriação preexistia a revisão fiscal e apenas estava dissimulada pela inclusão dos respectivos valores no total dos créditos de ICMS - tanto do livro Registro de Apuração do ICMS como na Reconstituição da Contra Gráfica, efetuada pela Fiscalização -, que foram apropriados sem amparo documental em cada período de apuração, confirmando, pois, que era formal a natureza do vício de fato configurado, dado que, apesar de detectado pelos representantes fazendários, desde o início da Fiscalização, ocorreu um erro desta, apenas, no momento de formalizar a denúncia no lançamento de ofício objeto do Acórdão CRF nº 111/2012 (grifei).

Portanto, concludo, com razoável grau de certeza, que o auto de infração em análise encontra-se a salvo da decadência, visto que o lançamento dos créditos tributários nele consignados se exerceu dentro do prazo previsto no art. 173, II, do CTN. Com efeito, a decisão deste Colegiado, que anulou

por vício formal o lançamento anterior foi proferida em 12/4/2012, de modo que até 11/4/2017, a Fazenda estadual teria o direito de constituir novo crédito tributário. Considerando que o lançamento de ofício em exame (A.I nº 93300008.09.00001208/2014-97, lavrado em 22/7/2013, deu-se sua ciência à autuada em 21/10/2014, isto é, conclui-se pela regularidade da providência fiscal, uma vez que esta observou a disposição legal acima citada.

Interessante realçar, ainda, que a relação dos questionamentos efetuados para análise pelos peritos fazendários se compunha apenas de seis perguntas (fl. 33), enquanto, em grau de recurso, a recorrente se refere ao questionário como se este contivesse nove indagações, três a mais, afirmando que estas foram apresentadas à revisão fiscal efetuada nos autos do processo anterior que resultou no Acórdão nº 111/2012. Perscrutando os autos, não identifiquei o excedente das três perguntas no questionário exibido pela empresa.

Na questão de fundo da causa, os argumentos recursais se centram na questão probante dos livros fiscais autenticados e entregues aos revisores, no processo de revisão fiscal que fez parte do lançamento de ofício anterior e que fora anulado, dando causa ao auto infracional em foco.

Caminhando nesta linha, porque a documentação fiscal que instruiu aqueles outros autos processuais devem fazer parte dos autos em exame, dada a sua estreita correlação com a acusação em exame - Crédito Inexistente -, tanto que cópias da respectiva documentação foi juntada, às fls. 91 a 197, constata-se que os revisores, ao promoverem à Reconstituição da Conta Gráfica do ICMS, dos exercícios em referência, observaram que havia créditos apropriados sem lastro documental, pois entre a documentação fiscal existente alguns créditos fiscais, cuja apropriação se assentava em documento e, portanto, revelava legitimidade na sua origem, compunham-se de ICMS-Garantido (código de receita 1120), de modo que estes foram excluídos da acusação em pauta que, repita-se, refere-se a créditos inexistentes, sendo, os demais créditos, que não correspondem a ICMS Garantido, não acolhidos como regulares ante a falta de lastro documental.

De fato, não foi apresentada qualquer documentação capaz de comprovar que o ICMS Substituição Tributária referente à aguardente de cana teria sido lançado mediante o regime normal de apuração do imposto em decorrência de erro na escrituração fiscal da recorrente, como esta tenta fazer crer, o que determina a manutenção da acusação em evidência, visto que se baseia nos lançamentos fiscais da empresa, a quem competia a prova negativa do fato que, no entanto, não se faz presente nos autos.

Diante do que, corroboro a conclusão do julgador singular que mui pertinentemente assim observou nas suas razões de decidir:

*“Evidencia-se, portanto, a repercussão de falta de recolhimento do imposto em conformidade com a reconstituição da Conta Corrente do ICMS, com os devidos estornos dos créditos fiscais inexistentes, em detrimento as pretensões da reclamante, que na evidente tentativa fracassada de*

*Iudibriar os Órgãos Julgadores, em suas análises, apresentou (...) quesitos e respostas inexistentes e tendenciosas (perguntas 7, 8 e 9), conforme se verifica às fls (...), como se estivessem no Laudo Revisional, o que não se vislumbra neste, cuja cópia se encontra juntada aos autos, às fls. 38 a 34.*

Desta forma, corroborando também, nesse quesito, a conclusão da instância prima, transcrevo sua assertiva que traz a seguinte referência:

*“Não deve ser levado em consideração o argumento de defesa de que os Revisores Fiscais teriam afirmado que não teria havido repercussão tributária em razão dos estornos de crédito incluídos nos livros fiscais **a posteriori**”.*

Com efeito, o Princípio da Não-Cumulatividade assegura o direito à compensação dos créditos gerados pelas entradas de mercadorias ou nas prestações de serviços tomados, em relação às operações e/ou prestações subsequentes.

A disciplina da utilização desse direito foi remetida à lei complementar pela própria Constituição Federal de 1988, conforme previsão no art. 155, II, §2º inciso XII, alínea “c”, senão vejamos:

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*I - **será não-cumulativo**, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

*(...)*

*XII - cabe à **lei complementar**:*

*c) **disciplinar o regime de compensação do imposto.***

Nesse sentido foi editada a Lei Complementar nº 87/96, que com alterações posteriores, expressamente estabeleceu algumas condições e prazos para utilização de créditos do ICMS nas operações de aquisição de mercadorias por contribuintes do imposto, fato recepcionado e delineado na Lei nº 6.379/96 e regulamentando no RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, que prevê as hipóteses de uso, vedação e anulação dos créditos fiscais, com previsão de, inclusive, de sanção, em casos de descumprimento da obrigação principal em face de inobservância das normas estaduais que disciplinam o exercício do referido direito, conforme previsão no artigo 82, inciso V, alínea “h” da lei ordinária, infra:

**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;*

Portanto, o direito ao crédito fiscal encontra-se assegurado pelo princípio constitucional da não-cumulatividade, porém seu exercício pressupõe o atendimento aos comandos normativos que regem o ICMS, o que é efetuado mediante a Lei Estadual nº 6.379/96, instituidora do ICMS no Estado da Paraíba e o respectivo RICMS, e o seu exercício somente se reputa regular mediante a prova da ocorrência do fato que, de acordo com a legislação de regência é assecuratório da legitimidade da apropriação.

Todavia, diante da falta de provas da regularidade dos créditos apropriados, concluo pela manutenção da exigência fiscal em tela.

Pelo exposto,

**VOTO** pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 933000008.09.00001208/2014-97 (fls. 4 - 5), lavrado em 22/7/2014, contra a empresa ATLÂNTICA NEWS DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.133.168-8, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao

pagamento da multa por infração, no valor de R\$ 449.955,34 (quatrocentos e quarenta e nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), ao fundamento do art. 85, 2, V, “h”, da Lei nº 6.379/96, sem prejuízo do ICMS, no valor de R\$ 449.955,34 (quatrocentos e quarenta e nove mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e trinta e quatro centavos), tendo em vista a prática da infração aos arts. 72 e 73, c/c o art. 77, todos do RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, perfazendo o crédito tributário o montante de R\$ 899.910,68 (oitocentos e noventa e nove mil, novecentos e dez reais e sessenta e oito centavos).

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de junho de 2017.

**MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA**  
**Conselheira Relatora**