

PROCESSO Nº 2063622018-4

ACÓRDÃO Nº 0127/2022

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: AMBEV S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
CRF

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

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA E NEWTON ARNAUD SOBRINHO

Relatora: Cons.^a Suplente FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

PRELIMINARES: NULIDADE. PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. ICMS - FRETE CIF. FALTA DE INCLUSÃO DO VALOR NO PREÇO DO PRODUTO OBJETO DA OPERAÇÃO DE SAÍDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DECORRENTE DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO: DO ICMS FRETE RELATIVO ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO/ CONSUMO E DO ICMS REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO. INFRAÇÕES CONFIGURADAS. PENALIDADE APLICADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *Não existem nos autos causas de nulidade do feito fiscal, motivo pelo qual o pleito não pode prosperar.*
- *Descabida a realização de diligência, quando estão presentes nos autos elementos suficientes para formação de convencimento do julgador. Inexiste na legislação tributária estadual a previsão de perícia, por isso denego o pleito.*
- *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.*
- *Confirmada a falta de recolhimento do ICMS pelo aproveitamento de créditos indevidos de ICMS relativo às prestações de serviço de transporte nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo como também do imposto referente às aquisições para integrar o ativo fixo, vez que não observaram a legislação de regência.*
- *Não pode ser afastada a penalidade prevista em lei para infração à legislação tributária estadual.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito

pelo seu desprovemento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002901/2018-00, lavrado em 17 de dezembro de 2018, contra a empresa AMBEV S. A., inscrição estadual n.º 16.218.715-7, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 11.842.369,60 (onze milhões, oitocentos e quarenta e dois mil, trezentos e sessenta e nove reais e sessenta centavos), sendo R\$ 5.921.184,80 (cinco milhões, novecentos e vinte e um mil, cento e oitenta e quatro reais e oitenta centavos), de ICMS, por infringência ao Art. 72, I, §§ 1º e 2º, II, c/c Art. 106, II, "a", c/c o art. 78, § 1º, III, § 2º, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 18.930/97, e R\$ 5.921.184,80 (cinco milhões, novecentos e vinte e um mil, cento e oitenta e quatro reais e oitenta centavos), de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, "h", da Lei n.º 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma da legislação de regência.

P.R.I.

Tribunal Pleno, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 22 de março de 2022.



FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ
Conselheira Relatora Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente de 1832

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, LEONARDO DO EGITO PESSOA, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, LARISSA MENESES DE ALMEIDA E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

PROCESSO Nº 2063622018-4

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: AMBEV S.A.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
CRF

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

Autuantes: FERNANDO CARLOS DA SILVA LIMA E NEWTON ARNAUD
SOBRINHO

Relatora: Cons.^a Suplente FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ.

PRELIMINARES: NULIDADE. PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. CRÉDITO INDEVIDO. ICMS - FRETE CIF. FALTA DE INCLUSÃO DO VALOR NO PREÇO DO PRODUTO OBJETO DA OPERAÇÃO DE SAÍDA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DECORRENTE DO APROVEITAMENTO DE CRÉDITO INDEVIDO: DO ICMS FRETE RELATIVO ÀS MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA USO/ CONSUMO E DO ICMS REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES PARA ATIVO FIXO. INFRAÇÕES CONFIGURADAS. PENALIDADE APLICADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *Não existem nos autos causas de nulidade do feito fiscal, motivo pelo qual o pleito não pode prosperar.*
- *Descabida a realização de diligência, quando estão presentes nos autos elementos suficientes para formação de convencimento do julgador. Inexiste na legislação tributária estadual a previsão de perícia, por isso denego o pleito.*
- *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.*
- *Confirmada a falta de recolhimento do ICMS pelo aproveitamento de créditos indevidos de ICMS relativo às prestações de serviço de transporte nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso/consumo como também do imposto referente às aquisições para integrar o ativo fixo, vez que não observaram a legislação de regência.*
- *Não pode ser afastada a penalidade prevista em lei para infração à legislação tributária estadual.*

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso voluntário, interposto contra decisão monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002901/2018-00, lavrado em 17 de dezembro de 2018, no qual a autuada, AMBEV S. A., é acusada das irregularidades que adiante transcrevo, juntamente com as notas explicativas que as seguem:

Descrição da Infração:

0222-CRÉDITO INDEVIDO (ICMS FRETE MODALIDADE CIF) (PERÍODO A PARTIR DE 07.03.02) >> O contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, modalidade CIF, sem que houvesse o respectivo destaque no corpo da nota fiscal correspondente.

NOTA EXPLICATIVA: TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVOS ANALÍTICOS (EM MÍDIA DIGITAL) E SINTÉTICOS E ARQUIVOS DIVERSOS.

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 EVIDENCIOU-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, NO REGISTRO D190 DO SEU SPED FISCAL, TER APROVEITADO INDEVIDAMENTE CRÉDITOS FISCAIS DE ICMS ORIUNDOS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES QUE ACOBERTARAM ENTRADAS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO, ASSIM COMO DE ENTRADAS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO, SEM QUE HOUVESSE APURAÇÃO DO BLOCO G, INFRINGIDO ASSIM RESPECTIVAMENTE AOS ARTS. 72, I, C/C §1º, I; E 78, §1º, III, C/C §2º, TODOS DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97. TUDO SOLIDADO EM DEMONSTRATIVOS ANALÍTICOS (EM MÍDIA DIGITAL) E SINTÉTICOS E ARQUIVOS DIVERSOS.

Considerando infringido o artigo 72, I, § 1º, I, §2º, II, c/c o art. 78, § 1º, III, § 2º, c/c o art. 106, II, “a”, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, os Representantes Fazendários, por lançamento de ofício, constituíram crédito tributário no importe de R\$ 11.842.369,90, sendo R\$ 5.921.184,80, de ICMS, e R\$ 5.921.184,80, de multa por infração, com arrimo no art. 82, inciso V, alínea “h”, da Lei nº 6.379/96.

Registre-se que os autos estão instruídos com os seguintes documentos: 1) Memorial Descritivo Auto de Infração 93300008.09.00002901/2018-00 que contém a descrição da apuração das infrações (fls. 8 a 14); 2) Demonstrativo Sintético 02 – CÁLCULO DO VALOR MENSAL DO CRÉDITO DE ICMS INDEVIDO SOBRE AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE NA MODALIDADE CIF (TOMADOR E REMETENTE) SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO DO DESTAQUE DO VALOR DO FRETE NO CORPO DA NF-e (fls. 15 e 16); 3) Demonstrativo Sintético 01 - DO

CÁLCULO DO CRÉDITO INDEVIDO DE ICMS TOTALIZADO POR CT-e APROVEITADO NO REGISTRO D190 DA EFD – DECORRENTE DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, CUJOS PRODUTOS TRANSPORTADOS FORAM DESTINADOS AO USO/CONSUMO E ATIVO FIXO (SEM APURAÇÃO BLOCO G) (fls. 17 e 18); 4) Cópias do Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico - DACTE e Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE (fls. 19 e 20); 5) CD – Rom, anexo à fl. 21), contendo os arquivos digitais relacionados às fls. 22 e 23.

Regularmente cientificada da lavratura do auto de infração em análise, em 23 de janeiro de 2019, via postal, com Aviso de Recebimento – AR (fl. 25), em conformidade com as disposições contidas no art. 46, inciso II, da Lei nº 10.094/2013, o sujeito passivo apresentou peça reclamatória (fls. 26 a 41), em 22 de fevereiro de 2019, portanto, em tempo hábil.

Na impugnação (fls. 27 a 41), o contribuinte inicialmente reporta-se a tempestividade da peça de defesa, apresenta as infrações que lhes foram imputadas, em seguida, reconhece ser devedor do valor de R\$ 54.090,45 relativo à infração 0325 – Falta de recolhimento do ICMS, em virtude de apropriação indevida de créditos fiscais, quanto à parcela restante do crédito tributário afirma ser indevida.

No mérito, argui a nulidade da infração 0222 por iliquidez do lançamento fiscal, pois arrimada no § 9º do art. 72 do RICMS/PB alega que mesmo não havendo o destaque do frete na nota fiscal, caso ocorra a comprovação de que o frete está incluso no preço da mercadoria, o contribuinte responderá apenas pelo descumprimento de obrigação acessória.

Com o escopo de demonstrar suas alegações, acosta aos autos recortes do CT-e nº 218646 (Chave de Acesso nº 1516.0907.4518.8500.0941.5700.0000.2186.4610.0000.0037) e da NF-e nº 44936 (Chave de Acesso nº 2516.0907.5265.5700.1343.5500.1000.0449.3617.3133.9312), dizendo que, embora o frete não tenha sido destacado no corpo da nota fiscal, a fiscalização poderia aferir facilmente que o valor do frete estava incluso na operação, confrontando o custo da mercadoria com o valor comercializado.

Adita que a fiscalização não menciona nenhuma nota fiscal na autuação tampouco demonstra que o valor do frete não estaria incluso nas operações autuadas.

Nesta linha, diz que são afrontados os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, obstaculizando o exercício pleno do contraditório e ampla defesa, conseqüentemente, violando o art. 142 do CTN como também art. 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal.

Assim, requer a nulidade do feito fiscal em virtude da ausência de elementos necessários a apuração da liquidez e certeza do crédito tributário para garantir a segurança jurídica.

Ainda com relação à infração 0222 – crédito indevido – a defendente assevera que se trata de mero descumprimento de obrigação acessória, em harmonia com o § 9º do art. 72 do RICMS/PB, pois caberia à fiscalização demonstrar que o valor do frete não estava

incluído no preço da mercadoria, como não o fez, o presente feito não pode prosperar, vez que o lançamento deve ser certo de modo a espelhar e comprovar a exigência fiscal.

Acrescenta que o lançamento tributário foi pautado em presunções as quais não se sustentam após uma análise pormenorizada das operações autuadas.

De igual modo, o contribuinte reclama da infração 0325 – falta de recolhimento do ICMS, pois afirma que as operações se referiam às aquisições de insumo e material intermediário de produção que, no seu entender, autorizariam a tomada e utilização de crédito, conforme razões expendidas às fls. 37 a 40.

Ao final, requer a admissibilidade e provimento da impugnação a fim de ser reconhecida a improcedência da acusação, ou, subsidiariamente, a nulidade da multa aplicada, ou, ao menos, sua redução para patamar entre 20% e 30%.

Documentos instrutórios anexos às fls. 42 a 254, sendo: Dados de CT-e, Cópias de livros Registro de Apuração do ICMS- RAICMS, Atas de Assembleias Geral Ordinária e Extraordinária da AMBEV S.A., Ata de Reunião de Diretoria, Procuração e Subestabelecimento.

Sem as informações dos antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 255) e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela procedência do feito fiscal *sub judice*, em conformidade com a sentença acostada às fls. 261 a 275 e a ementa abaixo reproduzida, *litteris*:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. CRÉDITOS INDEVIDOS. NÃO COMPROVADA AS SUAS LEGITIMIDADES. DENÚNCIAS CONFIRMADAS.

CRÉDITO FISCAL INDEVIDO - a empresa autuada apropriou-se de créditos do ICMS que não lhe era cabível aproveitar, em razão das seguintes circunstâncias: 1) creditamento do imposto relativo à prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, a uma, quando a operação com cláusula CIF, o imposto incidente sobre o frete não foi destacado na estrutura da nota fiscal; a duas, pelas aquisições de produtos destinados ao uso e consumo; 2) aquisições de bens do ativo fixo, sem que houvesse apuração do Bloco “G”.
CONSTITUCIONALIDADE - A alegação de ferimento ao princípio constitucional da não-cumulatividade, não é matéria de discussão no âmbito do processo administrativo tributário, uma vez que o julgador administrativo não tem competência para decidir sobre inconstitucionalidade ou não da legislação tributária estadual.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, em 3 de dezembro de 2019, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, disponibilizado pela SEFAZ, para o qual foi enviada a Notificação nº 00462560/2019, nos termos do art. 4º - A, § 1º, II, c/c art. 11, § 3º, III, “a”, da Lei nº 10.094/2013, consoante fls. 277 e 278 dos

autos, o sujeito passivo protocolou recurso voluntário em 2/1/2020, por conseguinte, em tempo hábil.

No recurso voluntário (fls. 280 a 294), o contribuinte inicialmente se reporta a tempestividade da peça recursal e a autenticidade dos documentos anexos, em seguida, relata os fatos como também o teor da decisão singular, da qual discorda, dizendo que o auto de infração não pode prosperar pelas seguintes razões:

1º) em razão do direito a tomada do crédito decorrente do pagamento do imposto destacado no Conhecimento de Transporte;

2º) a fiscalização está exigindo o estorno do crédito em razão de um erro no cumprimento de obrigação acessória, procedimento vedado pelo próprio RICMS/PB;

3º) parte da exigência fiscal consiste no fato de o Fisco considerar insumos adquiridos como material de uso e consumo;

Em vista disso, destaca o equívoco da decisão recorrida e pugna pela nulidade ou improcedência do auto de infração vergastado.

Na sequência, reconhece ser devedora da quantia de R\$ 54.090,45 referente à infração 0325, requer a emissão de guia para pagamento com as reduções contidas no inciso I do art. 89 da Lei nº 6.379/96.

No mérito, a ora recorrente reitera os fundamentos apresentados ao órgão julgador singular, que são os seguintes:

- a) Nulidade da infração 0222, alegando iliquidez do lançamento fiscal, pois foi pautado na presunção de que o valor do frete não estaria incluído na mercadoria, resultando na equivocada imputação da infração de creditamento indevido do ICMS (fls. 282 a 287);
- b) Improcedência da infração 0222 por se tratar de mero descumprimento de obrigação acessória (fls. 287 a 290);
- c) Improcedência da infração 0325, exceto a parte reconhecida no montante de R\$ R\$ 54.090,45, pois os créditos fiscais apropriados que resultaram na denunciada falta de recolhimento do ICMS são oriundos das aquisições de insumos e materiais intermediários do processo industrial, portanto, é autorizada a tomada e utilização dos créditos (fls. 290 a 293);

Do exposto, argumenta que a autuação é totalmente improcedente, protesta pela realização de diligência técnico-contábil.

Por derradeiro, a recorrente repisa o requerimento de admissibilidade e provimento da peça defensiva a fim de ser declarada a nulidade da autuação ou, no mérito, a sua improcedência, ou ainda, subsidiariamente, a nulidade da multa aplicada, ou, ao menos, sua redução a um patamar razoável (5 UFR-PB).

Além disso, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de novos documentos, a realização de diligência e perícia fiscal a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Por oportuno, pugna que todas as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE 19.353, sob pena de nulidade.

Documentos instrutórios anexos, às fls. 295 a 308.

É o relatório.

VOTO

Versam os autos a respeito das seguintes infrações:

- (i) **crédito indevido**, vez que o contribuinte reduziu o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente crédito fiscal do ICMS relativo à prestação de serviço de transporte, modalidade CIF, sem que houvesse o respectivo destaque no corpo da nota fiscal correspondente;
- (ii) **falta de recolhimento do ICMS** por ter usado crédito fiscal indevidamente, conforme Registro D190 da Escrituração Fiscal Digital dos períodos auditados, decorrente de aquisições de prestações de serviços de transportes que acobertaram entradas de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento, assim como de entradas de bens destinados ao ativo fixo, sem que houvesse apuração do Bloco G,

NULIDADE

Com referência ao pedido de nulidade do auto de infração, destacamos que estão perfeitamente determinadas a natureza das infrações e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe as sanções aplicadas, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 da Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

LEI Nº 10.094/2013

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

- I - à identificação do sujeito passivo;
- II - à descrição dos fatos;
- III - à norma legal infringida;

- IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;
- V - ao local, à data e à hora da lavratura;
- VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No tocante à primeira infração, **crédito indevido**, não há que se falar que a fiscalização se pautou em presunções na cobrança do crédito tributário ora vergastado tampouco que não mencionou as notas fiscais nas quais fundamenta a cobrança do imposto ora exigido, haja vista o relato da apuração das infrações ora analisadas constante no Memorial Descritivo do Auto de Infração anexo às fls. 8 a 14, principalmente, no trecho abaixo reproduzido, *ipsis litteris*:

Em resumo, o contribuinte além de não fazer constar nas NF-e (devidamente relacionadas em demonstrativos) os dados atinentes ao frete, não ficou comprovado, na análise promovida, por esta fiscalização a situação ventilada no § 9º do art. 72 do RICMS/PB, ou seja, não ficou comprovada a inclusão, no preço dos produtos vendidos/ transferidos, o valor do frete que acobertou o transporte de mercadorias.

Destaque-se a existência dos Demonstrativos: Analítico 04 (inserido em mídia digital de fls. 21) e Sintético (ver Doc. de fls. 15/ 16). O primeiro demonstra o cálculo elaborado pela fiscalização do ICMS Frete aproveitado indevidamente por CT-e. Neste demonstrativo, especificamente no campo VL FRETE NFE (valor extraído do XML), fica evidenciada a falta do destaque do valor do frete, conforme dispõe a legislação pertinente, já comentada.

Assim, como se depreende dos esclarecimentos da fiscalização supratranscritos, foi promovido o exame das NF-e, no qual foi verificada a não inclusão do montante correspondente ao frete no valor da operação, conforme Demonstrativo Analítico 04, que contém o campo VL FRETE NFE, cuja informação foi extraída do XML das NF-e auditadas.

Além disso, na mídia digital (fl. 21) colacionada aos autos pelos autuantes também está gravado o Demonstrativo Analítico 03, que apresenta a **RELAÇÃO DAS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE NA MODALIDADE CIF (TOMADOR E REMETENTE) SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO DO DESTAQUE DO VALOR DO FRETE NO CORPO DA NFe**, revelando a qual NF-e corresponde a prestação de serviço de transporte contratada, conforme CTe emitido que menciona a NF-e, por conseguinte, é descabida a alegação de que não há documentos fiscais ou provas das acusações.

Em vista disso, é descabida a nulidade arguida da denúncia de crédito indevido, que está perfeitamente descrita nos autos, tanto que a ora recorrente compôs suas manifestações de defesa sem dificuldade, alcançando plenamente a compreensão dos atos infracionais que lhes foram imputados.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL/DILIGÊNCIA

Na sequência, urge também analisar o pedido da recorrente quando advoga pedido de produção de prova pericial/diligência, fl. 294, do libelo.

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

É verdade que a legislação mantém em vigor dispositivo que prevê a realização de diligência para produção de provas, conforme disciplinado no art. 59, § 1º, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, *in verbis*:

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

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

Todavia, no caso em exame, os pontos contestados pela ora recorrente, na peça recursal, estão claramente dispostos nos autos, sendo mais que suficientes para elucidação da controvérsia, não havendo a necessidade de realização de diligência para identificá-los. Ademais, caso a autuada fosse detentora de alguma prova, poderia tê-la juntado aos autos, nos momentos ofertados pela lei processual.

Assim sendo, perfilho-me à decisão do julgador singular que indeferiu o pedido da ora recorrente para produção de provas ou realização de diligência para esclarecimento de qualquer matéria posta neste juízo, inclusive pelo fato que a autuada não demonstrou qualquer vício ou incerteza na apuração realizada que viesse a implicar na necessidade de melhor esclarecimento dos fatos postos, tendo sido concedidas todas as oportunidades de apresentar contraprovas ao libelo, em observância ao princípio do contraditório e ampla defesa.

Deve-se ressaltar que, quanto à prova pericial, inexistente previsão legal em nosso ordenamento jurídico, portanto, não me cabe analisar tal pleito. Diante do que, denego o pedido da recorrente.

Passemos ao mérito.

1) CRÉDITO INDEVIDO REFERENTE AO ICMS FRETE CONTRATADO NA MODALIDADE CIF NOS EXERCÍCIOS DE 2014 A 2016

No mérito, a fiscalização denunciou o contribuinte por reduzir o recolhimento do imposto estadual ao utilizar indevidamente créditos fiscais de ICMS relativo à prestação

de serviço de transporte, modalidade CIF, sem que houvesse o respectivo destaque no corpo da nota fiscal correspondente, conforme arquivos gravados em mídia digital anexa à fl. 21 dos autos.

Esta conduta constitui violação ao artigo 72, § 2º, II c/ c o art. 106, II, “a”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, abaixo reproduzidos, vez que o crédito fiscal foi aproveitado em discordância com as diretrizes normativas, conforme disposições regulamentares a seguir reproduzidas, *ipsis litteris*:

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:

I - pelo destinatário, quando a operação de origem for FOB e o transportador for contratado por ele;

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. (grifos nossos)

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

Neste norte, a recorrente rechaça o ato infracional que lhe foi atribuído com fulcro no § 9º do art. 72 do RICMS/PB, que assim determina, *in verbis*:

§ 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.

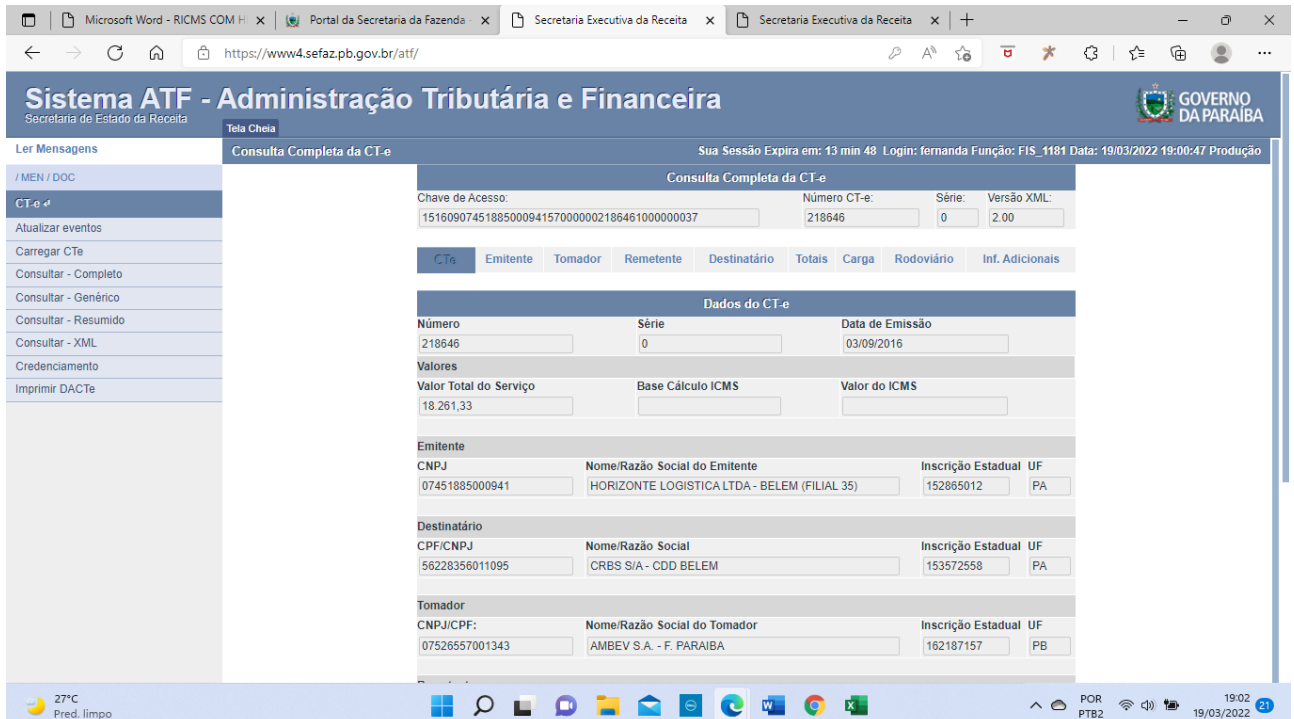
Valendo-se do teor do dispositivo regulamentar acima transcrito, a ora recorrente assevera que, mesmo não havendo o destaque do frete na nota fiscal, se houver a comprovação de que o frete está incluído no preço do produto, o contribuinte responderá apenas pelo descumprimento de obrigação acessória.

Neste sentido, insiste que seria fácil a aferição do preço do frete no produto caso o auditor confrontasse o valor atribuído a mercadoria e o valor do frete contratado, conforme sua anotação à fl. 284 dos autos.

No entanto, é oportuno lembrar que a fiscalização informou no Memorial Descritivo do Auto de Infração que constatou no XML da NF-e que o valor do frete não foi destacado na NF-e, consoante registro à fl. 13.

Com escopo de corroborar esta informação advinda dos próprios autores do feito fiscal, vamos examinar os valores contidos no CT-e nº 218646, prestação de serviço de transporte, e a NF-e nº 44936, de 3/9/2016, indicados pela recorrente à fl. 284. Primeiramente, transcrevo os dados dos referidos documentos fiscais, extraídos do sistema ATF:

CT-e nº 218646



The screenshot displays the 'Sistema ATF - Administração Tributária e Financeira' interface. The main content area shows the 'Consulta Completa da CT-e' for document number 218646. The interface includes a navigation menu on the left, a top header with the system name and user information, and a central data table. The data table is organized into sections: 'Dados do CT-e' (document details), 'Valores' (financial values), 'Emitente' (issuing party), 'Destinatário' (recipient), and 'Tomador' (customer). The 'Valores' section highlights a total service value of R\$ 18,261.33. The 'Emitente' section identifies 'HORIZONTE LOGISTICA LTDA - BELEM (FILIAL 35)'. The 'Destinatário' section identifies 'CRBS S/A - CDD BELEM'. The 'Tomador' section identifies 'AMBEV S.A. - F. PARAIBA'.

Consulta Completa da CT-e								
Chave de Acesso:	Número CT-e:	Série:	Versão XML:					
1516090745188500094157000002186461000000037	218646	0	2.00					
CTe	Emitente	Tomador	Remetente	Destinatário	Totais	Carga	Rodoviário	Inf. Adicionais
Dados do CT-e								
Número	Série	Data de Emissão						
218646	0	03/09/2016						
Valores								
Valor Total do Serviço	Base Cálculo ICMS	Valor do ICMS						
18.261,33								
Emitente								
CNPJ	Nome/Razão Social do Emitente						Inscrição Estadual	UF
07451885000941	HORIZONTE LOGISTICA LTDA - BELEM (FILIAL 35)						152865012	PA
Destinatário								
CPF/CNPJ	Nome/Razão Social						Inscrição Estadual	UF
56228356011095	CRBS S/A - CDD BELEM						153572558	PA
Tomador								
CNPJ/CPF:	Nome/Razão Social do Tomador						Inscrição Estadual	UF
07526557001343	AMBEV S.A. - F. PARAIBA						162187157	PB

Na sequência, trago à baila os valores totais do referido CT-e, que reproduzo abaixo, dos quais se extrai que o valor do frete corresponde a R\$ 18.261,33:

Sistema ATF - Administração Tributária e Financeira
Secretaria de Estado da Receita

Sua Sessão Expira em: 12 min 23 Login: fernanda Função: FIS_1181 Data: 19/03/2022 19:00:47 Produção

Consulta Completa da CT-e

Chave de Acesso: 1516090745188500094157000002186461000000037 Número CT-e: 218646 Série: 0 Versão XML: 2.00

CTe Emitente Tomador Remetente Destinatário **Totais** Carga Rodoviário Inf. Adicionais

VALORES

Valor da Prestação Serviço:	Valor a Receber:
18.261,33	18.261,33

COMPONENTES DO VALOR DA PRESTAÇÃO DO SERVIÇO

Nome:	Valor:
FRETE VALOR	16.069,97
VALOR DO ICMS	2.191,36

IMPOSTOS

CST	Base cálculo ICMS	Aliquota ICMS
90		

Valor do ICMS

Percentual de redução da BC	Valor da BC do ICMS	Aliquota do ICMS
	18.261,33	12,00

Valor do ICMS devido outra UF: 2.191,36

Nova Consulta

Sistema ATF - Administração Tributária e Financeira
Secretaria de Estado da Receita

Sua Sessão Expira em: 10 min 09 Login: fernanda Função: FIS_1181 Data: 19/03/2022 19:00:47 Produção

Consulta Completa da CT-e

Chave de Acesso: 1516090745188500094157000002186461000000037 Número CT-e: 218646 Série: 0 Versão XML: 2.00

CTe Emitente Tomador Remetente Destinatário Totais **Carga** Rodoviário Inf. Adicionais

Carga

Valor Total da Carga	Produto Predominante	Outras Características
217.815,20	BUDWEISER LATA 350ML SH C/P	

QUANTIDADES DE CARGA

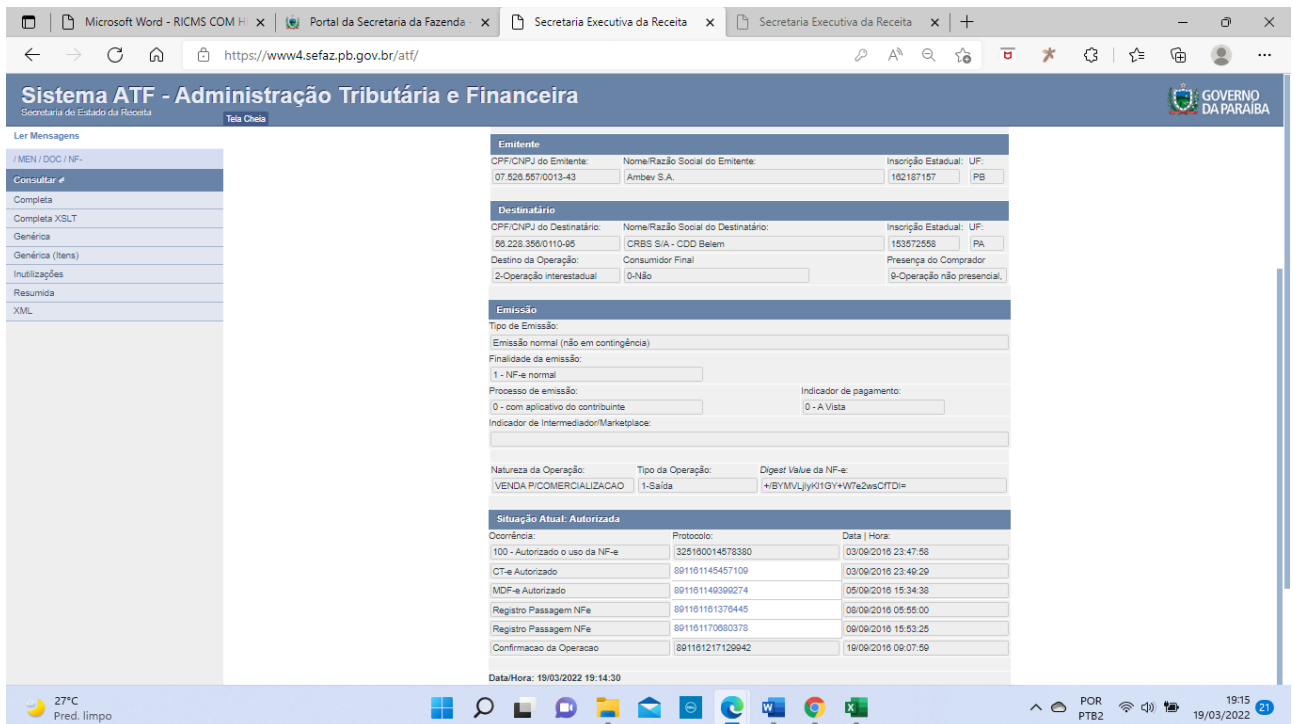
Unidade	Medida	Quantidade
01	PESO BRUTO	50388.4000

DOCUMENTOS FISCAIS DA CARGA

Notas Fiscais Eletrônicas:
25160907526557001343550010000449361731339312

Nova Consulta

Desta última imagem retirada do sistema ATF, verificamos que a carga relacionada ao CT-e nº 218646 está discriminada na NF-e nº 44936 (Chave de Acesso nº 2516.0907.5265.5700.1343.5500.1000.0449.3617.3133.9312), cujos dados reproduzo a seguir:



Sistema ATF - Administração Tributária e Financeira

Secretaria de Estado da Receita

Teófilo Chelala

Emissor

CPF/CNPJ do Emissor: 07.526.557/0013-43 Nome/Razão Social do Emissor: Ambev S.A. Inscrição Estadual: UF: 162187157 PB

Destinatário

CPF/CNPJ do Destinatário: 56.228.356/0110-95 Nome/Razão Social do Destinatário: CRBS S/A - CDD Belém Inscrição Estadual: UF: 153572558 PA

Destino da Operação: Consumidor Final Presença do Comprador: 9-Operação não presencial

2-Operação interestadual: 0-Não

Emissão

Tipo de Emissão: Emissão normal (não em contingência)

Finalidade da emissão: 1 - NF-e normal

Processo de emissão: 0 - com aplicativo do contribuinte Indicador de pagamento: 0 - A Vista

Indicador de Intermediador/Marketplace:

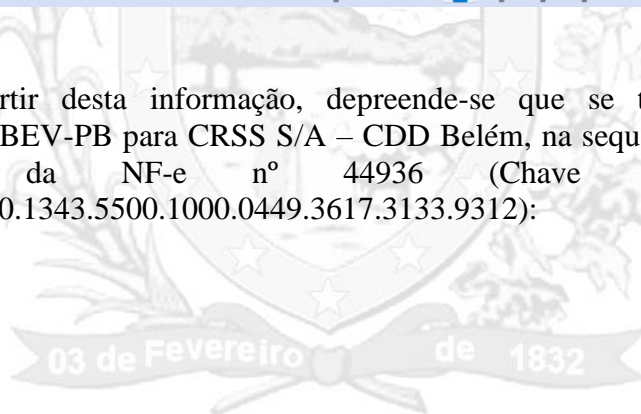
Natureza da Operação: VENDA.P/COMERCIALIZACAO Tipo de Operação: 1-Saída Digest Value da NF-e: +BYMNLjyK1GY+W7e2wsCfDI=

Situação Atual: Autorizada

Ocorrência	Protocolo	Data Hora
100 - Autorizado o uso da NF-e	325160014578380	03/09/2019 23:47:58
CT-e Autorizado	891161145457109	03/09/2019 23:49:29
MDF-e Autorizado	891161149390274	05/09/2019 15:34:38
Registro Passagem NFe	891161161379445	08/09/2019 05:55:00
Registro Passagem NFe	891161170980379	09/09/2019 15:53:25
Confirmação da Operação	891161217129942	19/09/2019 09:07:59

Data/Hora: 19/03/2022 19:14:30

A partir desta informação, depreende-se que se trata de uma venda interestadual da AMBEV-PB para CRSS S/A – CDD Belém, na sequência, consultamos os valores totais da NF-e nº 44936 (Chave de Acesso nº 2516.0907.5265.5700.1343.5500.1000.0449.3617.3133.9312):



Sistema ATF - Administração Tributária e Financeira

Secretaria de Estado da Receita

Tela Cheia

Sua Sessão Expira em: 9 min 10 Login: fernanda Função: FIS_1005 Data: 19/03/2022 19:14:30 Produção

Consulta Completa da NF-e

Chave de Acesso: 25-1609-07.526.557/0013-43-55-001-000.044.936-173.133.931-2 Versão XML: 3.10

NFe Emitente Destinatário Produtos/Serviços **Totais** Transporte Cobrança Inf. Adicionais

Totais

ICMS			
Base de Cálculo ICMS:	Valor do ICMS:	Base de Cálculo ICMS ST:	Valor do ICMS ST:
128.831,36	15.459,76	320.710,95	79.411,69
Valor Total dos Produtos:	Valor do Frete:	Valor do Seguro:	Outras Despesas:
128.831,36	0,00	0,00	0,00
Valor Total do IPI:	Valor Total da NFe:	Valor Total Descontos:	Valor Total do II:
9.572,15	217.815,20	0,00	0,00
Valor do PIS:	Valor do COFINS:	Valor total ICMS UF dest:	Valor total ICMS UF remet:
2.526,61	11.646,09		
Valor total ICMS FCP UF dest:	Valor Aproximado dos Tributos	Valor ICMS Desonerado:	Valor Total do FCP:
		0,00	
Valor Total do FCP retido por ST:	Valor Total do FCP retido anteriormente por ST:		

Nova Consulta

Desse modo, com base nas informações da NF-e, emitida pela ora recorrente em 3/9/2016, constatamos que o valor total da NF-e é igual a R\$ 217.815,20, que é formado pelos seguintes itens:

VALOR TOTAL DOS PRODUTOS	=>	128.831,36
ICMS ST	=	79.411,69
IPI	=	9.572,15
VALOR TOTAL DA NF-e	=	217.815,20

Assim, fica demonstrado que, além de o valor do frete não constar no corpo da nota fiscal, este não integra o valor das mercadorias, como insiste a recorrente em seu recurso voluntário, conseqüentemente, fica definitivamente afastada a tese recursal de apenas descumprimento de obrigação acessória, apoiada no § 9º do art. 72 do RICMS/PB, vez que tanto a fiscalização apontou que o frete não compunha o valor da operação no Memorial Descritivo do Auto de Infração (fl. 13) como detalhamos nos extratos dos documentos fiscais acima reproduzidos, restando evidenciado que se trata de aproveitamento de crédito indevido.

Por oportuno, destaco que é entendimento pacífico nesta Corte de Justiça Fiscal que a ausência de prova de que o frete integra o valor da operação na hipótese de creditamento do ICMS referente à prestação de serviço de transporte, contratado na modalidade CIF, configura o crédito indevido, de acordo com decisões pretéritas deste Colegiado em casos semelhantes:

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.**

- 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.

Acórdão nº 461/2017 – Processo nº 152.976/2014-7

Relatora: Consª Maria das Graças Donato Oliveira 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 INIDÔNICO. 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 nº 274/2018 – Processo nº 1517882013-4

Relator: Cons. Petrônio Rodrigues Lima (*grifos nossos*)

2) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS POR TER UTILIZADO CRÉDITO FISCAL INDEVIDAMENTE

Este ato infracional consiste em falta de recolhimento do ICMS, em virtude de o contribuinte haver aproveitado crédito fiscal indevidamente oriundo de prestações de serviço de transporte que acobertaram às aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento como também originário das entradas para ativo fixo nos exercícios de 2014 a 2016.

Como se nota da leitura da denúncia acima, verifica-se que esta decorre do crédito indevido decorrente das prestações de serviço transporte nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo, caracterizando violação ao art. 72, I, § 1º, do RICMS/PB, como também nas aquisições para compor o ativo fixo, sem que houvesse

apuração do Bloco G, infringindo o art. 78, § 1º, III, § 2º do RICMS/PB, segundo dispositivos regulamentares abaixo transcritos, *in verbis*:

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

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

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

I - somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020;

Art. 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):

(...)

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.

Nesta linha, a fiscalização esclarece no Memorial Descritivo do Auto de Infração, às fls. 10 e 11, a forma de apuração dos créditos fiscais indevidos que resultaram na cobrança do imposto exigido nesta segunda infração, assim como detalha os demonstrativos fiscais que instruem a denúncia, em conformidade com o trecho abaixo transcrito:

O aproveitamento do crédito fiscal de ICMS acima comentado verifica-se no Registro D190 do sped fiscal e devidamente solidados/ calculados no Demonstrativo Analítico 01 (inserido na mídia digital de fls. 21) que demonstram perfeitamente a correlação dos CTe com uma ou mais NFe que, por sua vez, revelam todos os itens consignados nesta, assim como o valor do ICMS calculado pelo Fisco, aproveitado de forma indevida, respectivamente. O Demonstrativo Analítico 01 é acompanhado de uma Legenda explicando cada um de seus campos/ colunas (inserido em mídia digital de fls. 21). Já o Demonstrativo Analítico 02 (inserido em mídia digital de fls. 21) revela o cálculo do ICMS indevido por CTe (resumo do Demonstrativo Analítico 01), mês a mês e, o Demonstrativo Sintético 01 (ver Doc. de fls. 17/18) indica o valor mensal do ICMS Frete (uso/ consumo e ativo fixo) aproveitado indevidamente pelo contribuinte e levado para o auto de infração correspondente.

Pode-se observar também, no Demonstrativo Analítico 01, a coluna intitulada DESTINACAO PRODUTOS. Tal coluna representa, conforme se observa na Legenda elaborada por esta auditoria, a destinação do produto da NFe que fora objeto do CTe, conforme entendimento desta fiscalização (USO/CONSUMO, ATIVO FIXO, COMERCIALIZAÇÃO E INDUSTRIALIZAÇÃO).

Em seu favor, a recorrente afirma, à fl. 290, que:

“Em relação a parcela remanescente da infração 0325, excluindo a parte reconhecida, é também improcedente o lançamento, em razão de que recai sobre operações na aquisição de insumos de materiais intermediários do processo industrial, autorizando, portanto, a tomada e utilização de crédito. Explica-se.

O **primeiro** equívoco da autuação consiste no fato do Fisco ter considerado os produtos adquiridos pela Recorrente como materiais de uso ou consumo, quando em verdade são **insumos do processo produtivo e produtos intermediários**, que participam de seu processo industrial na condição de elementos essenciais, sendo nele consumidos, autorizando, pois, a tomada e utilização de crédito.”

Consequentemente, o ponto nodal da questão é saber se as mercadorias que compuseram a cobrança do crédito indevido relativo à prestação de serviço de transporte para deslocá-las do remetente ao destinatário são classificadas como insumos do processo produtivo e produtos intermediários, como alega a ora recorrente, ou, uso e consumo, como indica a fiscalização.

Objetivando esclarecer o conflito, trago à baila excerto do voto da lavra da Conselheira Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, proferido em sede do Processo nº 072.362/2010-8, do qual também fez parte a ora recorrente, que trata a matéria em debate de forma elucidativa à luz do ordenamento jurídico, conforme transcrição a seguir, *in verbis*:

Pois bem. A questão a se decidir é sabermos se tais produtos, relacionados pela fiscalização, consistem ou não de insumos utilizados no processo produtivo da recorrente, ou em mercadorias destinadas ao mero uso e consumo como aduzem os autuantes. Para tanto, trazemos ao conhecimento alguns conceitos básicos acerca dos elementos utilizados na atividade fabril.

Numa breve conceituação, considera-se como sendo mercadoria para integração em processo de produção, aquelas classificadas como matérias-primas, produtos intermediários, e materiais de embalagens.

Entende-se por matéria prima todo o material que está agregado no produto e que é empregado na sua fabricação, tornando-se parte dele. Como exemplo, temos: o minério de ferro, na siderurgia, integrante do ferro-gusa; o calcário, na industrialização do cimento, parte integrante do novo produto cimento; o bambu ou o eucalipto, na indústria da autora, integrantes do novo produto - papel, etc.

O produto intermediário é aquele que compõe ou integra a estrutura físico-química do novo produto, via de regra, sem sofrer qualquer alteração em sua estrutura intrínseca. Exemplos: pneumáticos, na indústria automobilística e dobradiças, na marcenaria, compondo ambos os respectivos produtos novos (sem que sofram qualquer alteração em suas estruturas intrínsecas).

Por fim, o material de embalagem é todo aquele empregado para acondicionar o produto acabado e que não retorna à empresa, isto é, acompanha o produto final.

Seguindo esta linha de raciocínio, verifica-se que o produto intermediário é aquele que compõe ou integra a estrutura física do novo produto sem sofrer qualquer alteração, dessa forma, os produtos adquiridos pela empresa, máxime os relacionados nas planilhas de fls. 29/39; 80/90; 125/134; 167/178, (Volume I) e posteriormente após medida saneadora às fls. 1063/1071 (2005); 1141/1150 (2006); 1194/1203 (2007); 1252/1260 (2008) – (Volume IV) **não podem ser considerados produtos intermediários, tendo em vista não integrarem a estrutura física do novo produto por serem utilizados como componentes das etapas do processo de produção** da autuada. Dessa forma, já que os produtos adquiridos não podem ser considerados insumos, conseqüentemente não podem ter direito ao crédito fiscal do ICMS quando da aquisição.

Ora, o insumo é o gênero do qual as matérias primas, os produtos intermediários e o material de embalagem constituem espécie. Em síntese, “insumo é um conjunto de fatores produtivos, tais como matérias-primas, material de embalagem, material secundário ou intermediário, consumidos no processo industrial ou empregados para integrar o produto final”.

Uma vez adquiridos por estabelecimentos industriais, estes podem utilizar, para fins de compensação com o imposto devido nas operações subsequentes, créditos escriturais relativamente ao ICMS pago na sua aquisição para aplicação na industrialização de produto cuja saída seja tributada pelo imposto nos moldes do art. 82, III, do RICMS/PB.

Porém, em se tratando do ICMS, a não cumulatividade é regida pelo art. 155 da Constituição Federal, onde o direito ao crédito está condicionado a uma saída tributada subsequente, não se atrelando incondicionalmente ao conceito de insumos, vejamos o dispositivo constitucional:

"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;
(...)

§ 2º 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;

Como fundamentado na norma constitucional, este Colegiado segue o entendimento de que, salvo disposições em contrário da própria legislação, **o direito ao crédito no processo industrial está relacionado à característica de integração do material ao produto final, constituindo-se como elemento essencial na composição do produto final pronto para venda**, e, não apenas em seu consumo no processo de fabricação, ainda que com perda de suas características ou qualidades.

Assim, destaco que este entendimento vem sendo reiterado nas decisões desta instância julgadora de segundo grau, haja vista o voto da lavra da Conselheira Larissa Meneses de Almeida, manifestado em sede do Processo nº 027.239/2017-8, que igualmente teve como parte interessada a ora recorrente, cujo trecho decisivo assim dispõe sobre a matéria em análise:

Ocorre, porém, que a legislação tributária da Paraíba apenas confere o direito ao crédito relativo à energia consumida no processo produtivo, e aos produtos que irão compor o produto acabado, não amparando a pretensão da recorrente de compensar os créditos relativos aos produtos intermediários, daí o porquê de não podermos lhe dar razão, visto que os produtos objeto dos autos servem para manutenção, higienização e lubrificação de máquinas e equipamentos - arruelas, buchas, correias, graxa, óleo lubrificante - os quais, convenhamos, não se integram ao produto final (cervejas e refrigerantes).
 (grifos nossos)

De igual modo, os itens cujo crédito fiscal foi glosado pelos autores do feito se referem aos produtos que não integram o produto final, conforme discriminados no Demonstrativo Analítico 01, gravado na mídia digital anexa à fl. 21, cujo fragmento reproduzo a seguir por absoluta impossibilidade de transcrever o referido demonstrativo na íntegra em virtude do seu largo tamanho:

DESCRIÇÃO DO ITEM	DESTINACAO PRODUTO	VL TOT BRT ITEM
PLACA PETRI PLAS ESTER DESCART 60X15MM	UC	2.545,87
BORRACHA KHS/2803303394/014	UC	2.545,87
OLEO LUBRIF INDUST ENGRENAGEM FECHADA EF	UC	2.545,87
MONOETANOLAMINA [OXITENO] - TB220KG - ONU: 2491 - Classe: 8 - Nome para embarque: MONOETANOLAMINA [OXITENO] - Grupo Emba	UC	28.512,00
QUEROSENE BR 1,0L TANARA LHB	UC	1.137,00
BANHO TERMOSTATICO MC	UC	18.900,00
PLACA DEPETRI DESCARTAVEL ESTERIL 90X15M	UC	512,92
ACIDO NITRICO 53% 36 BE BB 60 - KG	UC	

3.267,00

Assim, da simples leitura dos itens acima, verificamos que estes não integram o produto final da ora recorrente, cervejas e refrigerantes, como bem assinalado pelo órgão julgador monocrático, por isso não merece acolhida o pedido de improcedência do feito fiscal.

Ainda quanto à falta de recolhimento do ICMS, desta feita, oriunda do aproveitamento de crédito indevido decorrente das aquisições para ativo imobilizado, em virtude de os créditos fiscais não terem sido escriturados no Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente – CIAP, no modelo previsto pela Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituído pelo Decreto nº 30.478, de 28 de julho de 2009, nos termos preconizados pelo art. 78, § 1º, inciso III, do RICMS/PB, a ora recorrente não mais se manifestou nos autos acerca desta matéria, motivo pelo qual se considera matéria não impugnada e preclusa em consonância com o parágrafo único do art. 69 da Lei nº 10.094/2013.

Quanto à parcela de R\$ 54.090,45 reconhecida como devida relativa à infração 0325 – Falta de Recolhimento do ICMS, é oportuno destacar que não consta recolhimento desta nos autos tampouco no sistema ATF.

Com referência à redução da multa por infração a patamar razoável, alerto que isto não é possível, pois a atividade administrativa de lançamento é vinculada à lei, nos termos do art. 141, parágrafo único, do CTN, porquanto, configurada infração à legislação tributária estadual, compete à fiscalização a aplicação da penalidade prevista em lei, que, neste caso, está capitulada no art. 82, inciso V, alínea “h”, da Lei nº 6.376/96, que assim determina:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

No tocante ao envio das intimações e notificações relativas ao presente processo, destaco que estas serão encaminhadas ao Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e da ora recorrente, do qual é detentora desde 28/12/2017 sendo responsável por este o Sr. Ricardo Rites de Oliveira Silva, conforme dados constantes no cadastro desta Secretaria, tudo em harmonia com as disposições contidas no art. 11, inciso III, alínea ‘a’, da Lei nº 10.094/2013.

Com estes fundamentos,

V O T O pelo recebimento do recurso de voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu desprovimento, para manter inalterada a sentença exarada na instância monocrática, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002901/2018-00, lavrado em 17 de dezembro de 2018, contra a empresa AMBEV S. A., inscrição estadual nº 16.218.715-7, devidamente qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$

11.842.369,60 (onze milhões, oitocentos e quarenta e dois mil, trezentos e sessenta e nove reais e sessenta centavos), sendo R\$ 5.921.184,80 (cinco milhões, novecentos e vinte e um mil, cento e oitenta e quatro reais e oitenta centavos), de ICMS, por infringência ao Art. 72, I, §§ 1º e 2º, II, c/c Art. 106, II, "a", c/c o art. 78, § 1º, III, § 2º, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 5.921.184,80 (cinco milhões, novecentos e vinte e um mil, cento e oitenta e quatro reais e oitenta centavos), de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, "h", da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma da legislação de regência.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 22 de março de 2022.

Fernanda Céfora Vieira Braz
Conselheira Suplente

