



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS  
PUBLICADO NO D.O.E. DE

18, 03, 2016



PROTOCOLO Nº	42544/2010-1
NÚMERO DE ORDEM	0037/2012-CRF
PAT Nº	0086/2010 - 1ª URT
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ENGEPACK EMBALAGENS SÃO PAULO S/A
ADVOGADOS	FLÁVIO DE SÁ MUNHOZ DANIEL SOUZA SANTIAGO DA SILVA
RECORRIDA	SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RELATORA	CONS. JANE CARMEN CARNEIRO E ARAÚJO

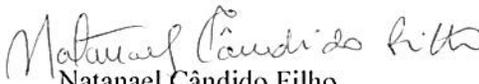
**ACÓRDÃO Nº 044/2016-CRF**

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. CRÉDITO FISCAL INDEVIDO. PAGAMENTO DO ICMS COMPLEMENTAR NÃO COMPROVADA NO PERÍODO. DENÚNCIA CONFIRMADA.

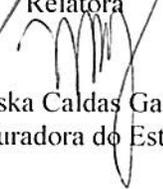
1. A recorrente acosta aos autos, documentos que comprovam que o crédito fiscal extemporâneo apropriado no Livro Registro de Apuração do ICMS, só foi quitado posteriormente. Denúncia confirmada.
2. Recurso voluntário conhecido e provido. Reforma da decisão singular. Auto de infração procedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, em harmonia com o parecer oral da ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento ao recurso voluntário, mantendo a Decisão Singular, julgando o auto de infração procedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal, 15 de março de 2016.

  
Natanael Cândido Filho  
Presidente

  
Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora

  
Vaneska Caldas Galvão  
Procuradora do Estado



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão singular que julgou procedente o auto de infração nº 086/2010 - 1ª URT.

Contra a RECORRENTE acima qualificada foi lavrado o referido Auto de Infração em cumprimento a Ordem de Serviço nº 24189 - 1ª URT, denunciando:

Ocorrência: “A falta de recolhimento do ICMS decorrente de lançamento de créditos indevidos, referente ao período de 01/01/2008 a 31/12/2008, lançado extemporaneamente em 10/2009”, tendo como infringido o art. 150, incisos III e XIII c/c o art. 108, art. 109-A, inciso XII, art. 621 e o art. 948, todos do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640, de 13 de novembro de 1997, doravante qualificado como RICMS, com penalidade prevista no art. 340, inciso II, alínea “a”, do RICMS; gerando um débito fiscal de ICMS R\$ 230.207,16 e Multa de R\$ 345.310,74, totalizando R\$ 575.517,90 – em valores originais.

Os autos anexos à inicial, contem: Ordem de Serviço nº 24189, de 25 de novembro de 2010, documentos relativos a informações do contribuinte, relatório circunstanciado da ocorrência, demonstrativo do crédito reconhecido, CD com arquivos digitalizados indicados no relatório circunstanciado, termo de antecedentes fiscais, cartas de intimação e termo de ciência, intimação e recebimento da 2ª via do auto de infração, lavrado em 21/05/2010. (fls. 01v a 18).

Em 18 de junho de 2010, a autuada entregou na 1ª URT a impugnação, sendo esta juntada aos autos em 28 de junho de 2010, conforme fls. 19 da 146 dos autos.

A autuada aduz na impugnação que escriturou crédito extemporâneo no valor de R\$ 231.625,04 (duzentos e trinta e um mil, seiscentos e vinte e cinco reais e quatro centavos), conforme consta em seu livro Registro de Apuração do ICMS, relativo ao período de 01/10/2009 a 31/10/2009 (fls. 71 e 72), e que o mesmo resultou da complementação da base de cálculo do ICMS nas operações de transferência de mercadorias oriundas de estabelecimento da mesma empresa situado no Estado da Bahia, que foi exigido por meio do Auto de Infração nº 142554.0001/09-7, lavrado Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, tendo a empresa



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

reconhecido a infração apontado por aquele órgão, no valor principal de R\$ 992.068,61 (novecentos e noventa e dois mil, sessenta e oito reais e sessenta e um centavos), tendo inclusive liquidado o valor exigido.

Logo, o destaque e o recolhimento do ICMS complementar, deve ser assegurar o direito ao crédito no estabelecimento destinatário das mercadorias, nos termos do art. 109-A do RICMS, o que motivou a escrituração do crédito extemporâneo, dentro do prazo legal estabelecido, conforme §§ 3º e 12 do dispositivo retromencionado. Ademais, ressalta que comunicou a escrituração através do processo nº 234649/2009.

Por fim, argumenta que o direito ao crédito está garantido constitucionalmente, em decorrência da regra da não cumulatividade, nos termos do art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da Constituição Federal, ou seja, “os débitos são compensados com créditos relativos às incidências anteriores”.

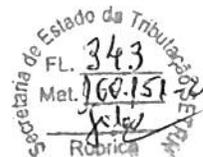
Destaca a autuada que tanto a Lei Complementar nº 87/96, nos artigos. 19 e 20, trata da não cumulatividade do ICMS, assim como o Regulamento do ICMS do Rio Grande do Norte, em seu artigo 105.

Razão pela qual lhe assiste o direito a abater os créditos decorrentes da complementação da base de cálculo do imposto, não tendo, portanto cometido qualquer infração, por conseguinte deve ser o auto de infração julgado insubsistente.

Encaminhado o processo ao autuante, para se manifestar quanto a impugnação, o mesmo aduz que a impugnação foi apresentada fora do prazo legal, razão pela qual a autuada deve ser considerada revel e que a repartição preparadora agiu com incúria.

Aduz, ainda, que a impugnante não observou o disposto no art. 88, incisos I e II do Regulamento do PAT, assim como, os documentos anexos a impugnação não foram rubricados, como determina o § 1º do artigo do RPAT, anteriormente mencionado.

No mérito, o autuante diz que a atuada não trouxe aos autos nenhuma prova de haver registrado R\$ 231.625,04 no livro Registro de Entradas, assim, como não há nos autos provas de que a autuada teria pago ao fisco baiano o auto de infração citado na impugnação,



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

assim como, destaca que o crédito fiscal em debate não se baseia em documentação fiscal idônea, por não observar as formalidades do RICMS, nem foi feita em ordem cronológica – pois o crédito na Bahia deu-se um mês após o lançamento do crédito extemporâneo no Rio Grande do Norte.

Na Decisão da COJUP nº 311/2011, prolatada em 16 de novembro de 2011 (fls. 152 a 158), o Julgador Singular, em seu juízo de admissibilidade decide, na busca da verdade material, conhecer a defesa apresentada, ainda que intempestiva e precária.

No mérito o Julgador Fiscal, julga pela procedência do Auto de Infração nº 86/2010 – 1ª URT, uma vez que:

“...realmente a defesa não carrou aos autos o aludido demonstrativo revelador das diferenças de base de cálculo, como também não anexou as notas fiscais denunciadoras de tais diferenças, vale dizer, as notas outrora emitidas com a suposta impropriedade na base imponible e aquelas que teriam sido emitidas objetivando as respectivas correções”;

“...não há notícias nos autos, sequer, das supostas irregularidades que teriam sido apuradas pelo fisco Baiano. Menos ainda, se aquilo eventualmente levantado pela SEFAZ da Bahia, tem algum liame com as operações realizadas com o Rio Grande do Norte”;

“...as operações de transferências de mercadorias entre as filiais do ora impugnante, sediadas em território Baiano e Potiguar, estão amparadas pela não incidência do imposto, portanto, não há o que se falar em aproveitamento de crédito eventualmente destacado no documento fiscal que acoberte tais operações e, menos ainda, de suposto imposto complementar”;

“...a defesa não conseguiu carrear aos autos qualquer prova de que houvera satisfeito o crédito tributário ora exigido, como também não trouxe nenhum fato novo que pudesse aranhar a robustez do lançamento oficial, que com todo denodo foi perfectibilizado pelo autor do feito no exercício de sua competência privativa e vinculada, de que cuida o artigo 3º do venerando CTN”;

“...não vislumbro como não se acolher a denúncia de que cuida a inicial, especialmente se levarmos em conta que o imposto tido como não recolhido foi efetivamente lançado indevidamente a título de crédito pelo próprio autuado, e por ele não estornado em tempo hábil”.

P



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

A autuada interpôs Recurso Voluntário (fls. 168 a 334), em 29 de dezembro de 2011 contra a Decisão nº 311/2011-COJUP, aduzindo os argumentos a seguir:

- A impugnação foi recebida na repartição preparadora em 18 de junho de 2010, e que na decisão consta a ciência do autuado em 21 de maio de 2010, portanto, esta foi entregue no prazo do artigo 83 do Decreto nº 13.696/1998;
- Que não merece prosperar o argumento do autuante de que o crédito extemporâneo em análise é superior às importâncias recolhidas no exercício de 2008;
- A Lei Complementar nº 87/96, estabelece em seu art. 12 que há incidência de ICMS na saída de mercadorias, ainda que em transferência para outro estabelecimento da mesma empresa;
- O Regulamento do ICMS da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/1997, no art. 2º, também prevê a incidência do imposto nas operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, assim como, o Regulamento do ICMS do Rio Grande do Norte, aprovado pelo Decreto nº 13.640/1997;
- As mercadorias transferidas são destinadas à comercialização, havendo ato de mercancia, fundamento utilizado pelo STJ que configura fato gerador do ICMS, havendo portanto, incidência do ICMS na saída de mercadorias transferidas para outro estabelecimento, ainda que pertença ao mesmo titular;
- O crédito extemporaneamente escriturado, decorre do Auto de Infração nº 142554.0001/09-7, visando à exigência de valores de ICMS, em razão de diferenças apuradas por erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme, “Demonstrativo de Transferência de Produtos para Outras Unidades da Federação com Base de Cálculo Inferior ao Custo de Aquisição em 2006, 2007 e 2008”, bem como, cópia das notas fiscais em que a base de cálculo aplicada infringiu ao disposto no art. 56, inciso V, alínea “a”, do Regulamento do ICMS da Bahia;
- Que apesar de ter atendido a todos os requisitos determinados pela legislação, a Recorrente fora surpreendida com a decisão, que além de julgar o auto de infração objeto do presente processo administrativo, afirma não ter documentação hábil que comprove a origem do crédito, a despeito de terem sido anexados notas fiscais de transferência de mercadorias, comprovante de quitação do auto de infração lavrado pela SEFAZ do



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

Estado da Bahia e o comunicado de escrituração do crédito extemporâneo;

- Que a sistemática da não cumulatividade do ICMS, encontra-se embasada na regra constitucional, os débitos são compensados com créditos relativos às incidências anteriores, e o RICMS/RN assegura o direito ao crédito do montante cobrado por outra unidade da Federação, conforme art. 105, sendo assim, improcedente o lançamento efetuado”.

O DESPACHO do representante da Douta Procuradoria Geral do Estado é no sentido de informar que exercerá prerrogativa do art. 3º da Lei nº 4.136/72 qual seja, oferecimento de parecer oral quando da Sessão de Julgamento perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais (fl. 338).

É o que importa relatar.

**VOTO**

Encontram-se presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso, motivo pelo qual dele conheço.

Analisando os autos e a decisão recorrida, verifica-se que assiste razão ao recorrente quanto a tempestividade da impugnação apresentada, pois, de fato a defesa foi entregue na repartição preparadora em 18 de junho de 2010, e somente em 28 de junho de 2010 é que foi lavrado o termo de juntada, portanto, entendo que a autuada cumpriu o prazo do estabelecido no art. 83 do RPAT, conforme fls. 19 e 20 dos autos.

Passando a analisar o mérito, observa-se que o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97, inclui dentre os fatos geradores do imposto a saída de mercadoria decorrente de transferência de mercadorias, ainda que entre estabelecimentos do mesmo titular, conforme dispositivo *in verbis*:

**Art. 2º** Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I- da saída de mercadoria:

a) a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Por sua vez ao tratar da compensação do imposto, o RICMS/RN estabelece:



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

**Da Não Cumulatividade**

**Art. 105.** O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente por este Estado ou por outra Unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, apurado por um dos seguintes critérios:

I- por período;

II- por mercadoria ou serviço à vista de cada operação ou prestação;

III- por estimativa, para um determinado período estabelecido na legislação, em função do porte ou da atividade do estabelecimento.

§ 1º Para efeito deste artigo considera-se:

I- imposto devido, o resultante da aplicação da alíquota cabível sobre a base de cálculo de cada operação ou prestação sujeita à cobrança do imposto;

II- imposto anteriormente cobrado, a importância calculada nos termos do inciso anterior e destacada em documento hábil;

III- documento hábil, o que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, seja emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco e esteja acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto;

IV- situação regular perante o fisco, a do contribuinte, que à data da operação ou prestação, esteja inscrito na repartição fiscal competente, se encontre em atividade no local indicado e possibilite a comprovação da autenticidade dos demais dados cadastrais declarados ao fisco.

§ 2º O mês será o período considerado para efeito de apuração e lançamento do ICMS, na hipótese do inciso I do caput deste artigo.

§ 3º O estabelecimento que apurar o imposto por estimativa não fica dispensado do cumprimento de obrigações acessórias.

§ 4º O saldo do imposto verificado a favor do contribuinte, apurado com base em qualquer dos critérios estabelecidos nos incisos deste artigo, transfere-se para o período ou períodos seguintes, segundo a respectiva forma de apuração. (grifos nosso).

Ao tratar do direito ao crédito o Regulamento acima citado, estabelece:

**Art. 108.** O direito ao 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 à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste regulamento.

**Parágrafo Único.** Para efeito deste artigo, quanto a documentação fiscal, deve ser observado as normas estabelecidas nos incisos I a IV do § 1º do art. 105 e no art. 413.

Ademais, o artigo 109-A, do Regulamento do ICMS, em seus §§ 3º, 4º, 12, 13 e 14 ao tratar da extinção do direito ao crédito, da utilização de crédito complementar e do aproveitamento extemporâneo, dispõe:

**Art. 109 - A. (...)**

(...)

§ 3º O direito ao crédito extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data da emissão do documento fiscal.



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

§ 4º Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menor, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de "carta de correção".

(...)

§ 12. O crédito do imposto corretamente destacado em documento fiscal e não aproveitado na época própria, tenha ou não sido escriturado o documento respectivo, poderá ser apropriado pelo contribuinte, mediante:

I - escrituração de seu valor no livro Registro de Entradas, se o documento fiscal ainda não houver sido lançado neste livro, fazendo-se, na coluna "Observações" e no documento fiscal, anotação da causa da escrituração extemporânea;

II - escrituração de seu valor no livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), no campo "Outros Créditos", se o documento fiscal já houver sido lançado no livro Registro de Entradas, consignando-se observação esclarecedora da ocorrência;

III - comunicação do fato à repartição fazendária a que o mesmo estiver circunscrito, no prazo de 5 (cinco) dias, contado do término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

§ 13. O recolhimento do ICMS, promovido através de procedimento fiscal, não dá direito imediato a crédito, devendo ser requerido pela parte interessada, informado pela fiscalização e autorizado pelo Secretário de Estado da Tributação.

§ 14. Em outras situações não contempladas neste Regulamento, dependerá de prévia autorização do Secretário de Estado da Tributação, a ser requerida através da Unidade Regional de Tributação do domicílio fiscal do interessado.

Analisando a legislação transcrita anteriormente, constata-se ser possível o aproveitamento do crédito fiscal destacado a menor, assim como, sua apropriação extemporânea, observando que o direito a se creditar, extingue-se no prazo de 5 (anos), contados da emissão do documento fiscal, mediante, escrituração no Livro Registro de Apuração do ICMS, mediante comunicação do fato à repartição fazendária, após o término do período de apuração do imposto em que o crédito foi apropriado.

A ordem de serviço que resultou na presente autuação, foi aberta para analisar a comunicação de aproveitamento de crédito fiscal no período 10/2009, referente aos créditos fiscais destacados a menor no período de 01/01/2008 a 31/12/2008, pelo estabelecimento da Engenpack Embalagens Paulista S/A, estabelecida no Estado da Bahia, inscrita no CNPJ sob nº 59.791.962/0017-16, em decorrência da quitação parcial do Auto de Infração nº 142554.0001/09-7.



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

Analisando a documentação apresentada pela Recorrente, já na fase recursal, foi possível constatar que realmente a SEFAZ da Bahia, lavrou em 29 de setembro de 2009 (fl. 237), o auto de infração acima referenciado, e que em seu demonstrativo consta a cobrança da diferença de ICMS destacado a menor, em operações de transferências de mercadorias, entre estabelecimentos do mesmo titular, situados nos Estados do Ceará, São Paulo, Piauí e Rio Grande do Norte.

Assim como, verifica-se em tais documentos que as operações com o Estado do Rio Grande do Norte se referem ao período de 04/2008 a 12/2008, enquanto com as demais Unidades Federadas são operações realizadas no exercício de 2006 a 2008.

Por oportuno, vale destacar que as notas fiscais apresentadas pela recorrente tanto na impugnação, como em suas razões de recurso, são as que foram indicadas no relatório elaborado pelos Auditores Fiscais da SEFAZ/BA, trazido aos autos pela recorrente (fls. 246 a 254).

A Recorrente, aduz em seu recurso que por reconhecer a prática da infração requereu a quitação parcial do auto de infração, no sentido de comprovar apresenta cópia de documento do Sistema de Protocolo da SEFAZ/BA, que indica que foi requerida a quitação parcial do auto de infração, em **15 de outubro de 2009** e cópia do DAE – Documento de Arrecadação, com vencimento em **16 de outubro de 2009** (fls. 326 e 327).

Por outro lado, no sentido de comprovar a quitação do Auto de Infração, apresentou cópia de documento do Sistema de Protocolo da SEFAZ/BA, cadastrado em **17 de dezembro de 2009** (fl. 330), onde no campo observações consta a seguinte informação: “1ª VIA DO CERTIFICADO DE CRÉDITO Nº 155707, NO VALOR DE R\$ 1.190.041,93, PARA PAGAMENTO DO AUTO DE INFRAÇÃO Nº 142554.0001/09-7”, bem como, cópia do Certificado de Crédito do ICMS nº 155707, expedido em **30 de novembro de 2009** (fl. 331) e cópia da Nota Fiscal nº 6776, emitida em 30 de novembro de 2009, pela Indústria de Calçados Castro Alves S/A, CNPJ nº 05.858.273/0001-95, referente a transferência de crédito autorizado no Processo nº 166816/2009-2 da SEFAZ/BA (fls. 332).

Ainda no sentido de comprovar a regularidade de que adotou o procedimento



**RIO GRANDE DO NORTE  
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS**

Secretaria de Estado da Tributação  
FL. 349  
Mat. 76215-2  
RUBRICA

correto, quanto ao aproveitamento do crédito no período de 102009, acostou aos autos o requerimento dirigido ao Secretário de Tributação do RN, protocolizado sob nº 234649/2009, em **10 de novembro de 2009**, comunicando “a escrituração do crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 231.625,04 (duzentos e trinta e um mil, seiscentos e vinte e cinco reais e quatro centavos), decorrente do pagamento de complemento do ICMS nas operações de aquisição de insumos no período de 2008, conforme cópia do Registro de Apuração do ICMS” (fl. 334).

Analisando o referido Livro Registro de Apuração de ICMS, **referência 10/2009**, da recorrente (fls. 69 a 72), verifica-se que ali foi justificado, textualmente, o aproveitamento do crédito pelo textualmente o pagamento do Auto de Infração nº 142554.0001/09-7, lavrado pela SEFAZ/BA, porém, como poderia fazê-lo, se o Certificado de Crédito de ICMS nº 155707 e a Nota Fiscal emitida pela Indústria de Calçados Castro Alves S/A, só foram emitidos **em 30 de novembro de 2009**.

Portanto, de tudo o que consta nos autos, o mesmo foi apropriado indevidamente na apuração do período de referência **10/2009**, uma vez que a documentação apresentada não comprova o pagamento de complemento do ICMS naquele período, ao contrário, comprovam que quitação do auto de infração ocorreu em data posterior.

Do exposto, relatados e discutidos estes autos, VOTO, em harmonia com o parecer oral da ilustre representante da Douta Procuradoria Geral do Estado, em conhecer e negar provimento ao recurso voluntário, para manter a decisão singular e julgar o auto de infração procedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal, 01 de março de 2016.

Jane Carmen Carneiro e Araújo  
Relatora