

**PROCESSO** - A. I. Nº 269114.0303/04-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TRACOINSA INDUSTRIAL LTDA.  
**RECORRIDOS** - TRACOINSA INDUSTRIAL LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0040-05/05  
**ORIGEM** - INFAZ CAMAÇARI  
**INTERNET** - 22/02/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0040-12/06

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO. A legislação estadual só permite o crédito fiscal quando comprovado. Ao entregar parte das notas fiscais à fiscalização e após ação fiscal, o sujeito passivo elide parcialmente a autuação. Mantida a Decisão da Junta de Julgamento. Afastada a arguição de nulidade do julgamento. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício, relacionados ao Auto de Infração, lavrado em 30/03/2005, que exige ICMS no valor de R\$754.438,63 acrescido da multa de 60%, mais multas no valor de R\$780,00 pelas seguintes irregularidades:

1. Declaração incorreta de dados na DMA, referentes aos meses de agosto de 2000 e janeiro a abril de 2001. O autuante informou, no corpo do Auto de Infração, ter constatado valores inconsistentes entre as DMA apresentadas e aqueles escriturados no livro de Registro de Apuração do ICMS – RAICMS. Multa de R\$120,00;
2. Falta de comunicação à Repartição Fiscal da mudança de endereço do estabelecimento. Multa no valor de R\$460,00;
3. Falta de entrega das DMD - Declaração da Movimentação de Produtos com ICMS Diferido dos meses de maio, julho e dezembro de 2003. Multa no valor de R\$200,00;
4. Utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito (junho de 2000 a dezembro de 2001) – R\$754.438,63.

A Junta de Julgamento ao decidir a lide exarou o voto a seguir reproduzido, deliberando pela procedência parcial da autuação.

A irregularidade constatada no item 1 da autuação refere-se à aplicação de penalidade pela declaração incorreta de dados nas DMA apresentadas nos meses de agosto de 2000, janeiro e abril de 2001. Foi constatado que os valores nelas consignados divergiam daqueles escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS. Não houve impugnação o que me leva a manter a autuação no valor de R\$120,00.

O item 2 trata da falta de comunicação ao fisco da mudança de endereço do estabelecimento autuado. De igual forma, o contribuinte não contestou o fato apurado. Não havendo lide, subsiste a multa aplicada no valor de R\$460,00.

A acusação do item 3 se refere à aplicação de penalidade pela falta de entrega à Repartição Fiscal das Declarações Econômico-fiscais exigidas através da DMD – Declaração da Movimentação de Produtos com ICMS Diferido nos meses de maio, julho e dezembro de 2003. Mais uma vez, o impugnante silencia sobre a acusação feita. A infração está caracterizada, sendo mantida a multa

no valor de R\$200,00.

O item 4 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação, ao fisco, do competente documento comprobatório ao direito do referido crédito.

O defendente argüiu preliminares de nulidade à ação fiscal, que em alguns momentos se confundem com as questões de mérito e, nessa situação, vou entendê-las e início fazendo breve relato como foi realizada a fiscalização e as determinações da norma legal para a matéria em discussão.

Em 10/1/2005 o contribuinte foi intimado para apresentar livros e documentos fiscais (fl. 7/8). De posse desta documentação, o autuante com base no livro Registro de Entradas da empresa (fls. 24/268) fez um cotejamento entre as notas fiscais de aquisições, mês a mês, lançadas no referido livro e as notas fiscais entregues à fiscalização. Para este comparativo elaborou levantamento (fls. 9/23) discriminando o mês de referência, a nota fiscal apresentada, o crédito legítimo (coluna “Crédito Devido”) e o imposto creditado no citado livro fiscal. Observo, inclusive, que para a Nota Fiscal nº 15.355, de julho de 2000 (fl. 9), houve apropriação a mais do imposto consignado no documento fiscal. Totalizou os créditos mensais das notas fiscais apresentadas e os comparou com aqueles escriturados. Cobrou a diferença apurada. Não houve glosa de créditos extemporâneos.

Quanto à norma vigente, determina o art. 23 da Lei Complementar 87/96:

*Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

Estas determinações foram recepcionadas pela Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 31) e pelo Decreto nº 6.284/97 (art. 91 e art. 92), inclusive base da autuação, conforme dispõe a legislação tributária.

Destas colocações postas, não posso comungar com o entendimento do impugnante quanto a sua argumentação de nulidade da ação fiscal, pois:

1. o argumento de que não foi intimado, antes da lavratura do Auto de Infração para prestar esclarecimentos não posso aceitá-la. Ressalto que a autuação está baseada nos livros e documentos fiscais apresentados pelo contribuinte quando regularmente intimado e, o método de fiscalização está perfeitamente descrito no Auto de Infração bem como nos papéis de trabalho que o autuado recebeu. Se, inicialmente, notas fiscais não foram excluídas da glosa dos créditos foi pelo fato do sujeito passivo não as ter apresentado, como é sua obrigação e não responsabilidade do fisco estadual. Depois da sua defesa, apresentou notas fiscais que foram acolhidas pelo autuante, quando houve diminuição do débito reclamado, fato que não caracteriza nova fiscalização, como pretende o impugnante. Além do mais, dentre as hipóteses de nulidade expressamente elencadas no art. 18 do RPAF/99 nenhuma se adequa a situação ora em discussão, não existindo lastro legal para se decretar nulidade da autuação. Afora tais considerações, o contribuinte amplamente se defendeu, não havendo qualquer prejuízo ao seu direito, *ex vi* o art. 18, II do RPAF/99, nem quebra do princípio constitucional do contraditório.
2. O impugnante argüiu questão de incompatibilidade entre o relato circunstanciado dos fatos e os dispositivos legais ditos infringidos, inclusive quanto ao artigo legal da multa aplicada. Este é outro argumento sem sustentação. A situação relatada foi a utilização indevida de crédito fiscal pela falta de comprovação, ao fisco, do direito aos mesmos. Os dispositivos legais indicados pelo autuante a esta situação se referem (art. 91 e 92, do RICMS/97). Observo, inclusive que o art. 124 do RICMS/97 citado pelo autuante tem total pertinência, pois dispõe sobre os prazos regulamentares para recolhimento do imposto mensal corretamente apurado. E o artigo da Lei nº 7.014/96 indicado para cobrança da multa aplicada é pertinência à matéria. Além do mais, o impugnante entendeu perfeitamente a acusação, trazendo aos autos uma defesa clara e totalmente voltada para o foco da questão. E, mesmo que não tenha sido claramente levantado pelo impugnante, mas, apenas para fechar o debate, os dispositivos

legais indicados como infringidos foram aqueles do RICMS/97 (Decreto nº 6.284/97), pois, como o próprio nome diz, regulamenta as determinações da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei Estadual nº 7.014/96, sendo absolutamente legal que a fiscalização a ele se reporte para embasar a irregularidade quando detectar qualquer infração à norma tributária.

3. Quanto a ser possuidor legítimo dos créditos glosados, o fisco estadual não lhe está a negar seu direito constitucional, porém para isto é necessário que os mesmos sejam provados. E a prova somente pode ser feita através das notas fiscais de aquisições. A simples escrituração destes documentos no livro Registro de Entradas não comprova o fato. Assim, a falta de apresentação dos documentos comprobatórios de créditos fiscais configura, sim, uma obrigação de caráter principal e não de caráter acessório e a autuação teve por base exatamente esta situação, ou seja, glosa dos créditos fiscais escriturados no livro Registro de Entradas por falta de comprovação ao fisco estadual, conforme determina a norma tributária.
4. Não é verdadeira a afirmativa de que os créditos fiscais, em sua totalidade, foram glosados. Desde o início, aqueles cujos documentos foram apresentados foram abatidos. A cobrança recaiu sobre a diferença apurada.
5. Os valores dos créditos não glosados e aqueles glosados foram apurados pelo valor nominal. Se, acaso, o contribuinte é possuidor de créditos extemporâneos, estes inclusive, não fazem parte da autuação.

Portanto, não vejo qualquer motivo para se invocar afronta ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, ao princípio da eventualidade e da tipicidade cerrada. Além do mais, em qualquer momento houve cerceamento do direito de defesa e o valor do tributo apurado é líquido e certo, cabendo, exclusivamente, ao impugnante comprovar que assim não o é. Ressalto, neste momento, que no processo administrativo fiscal, que visa essencialmente a verdade material do fato apurado, o saneamento de qualquer erro existente não é motivo de nulidade da ação fiscal, conforme determinações do art. 18, § 1º, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/96). E, no caso, se o valor do imposto cobrado inicialmente foi a maior, a responsabilidade foi exclusiva do autuado por não ter apresentado as notas fiscais quando da fiscalização.

Afora estas considerações, o fato do impugnante entender inconstitucional a taxa SELIC deixa de me pronunciar em obediência ao disposto no art. 167, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), já que não se inclui na competência deste órgão julgador, de âmbito administrativo, apreciar tal questão, nem escolher outro índice de correção.

E, em relação à insubordinação da defesa quanto ao percentual da multa aplicada, ele está determinado na Lei nº 7.014/96.

No mais, a defesa ainda fez as seguintes colocações:

1. os valores apurados foram aqueles lançados nas GIAS. Em primeiro lugar, o formulário que os contribuintes, com regime normal de apuração do imposto e caso do autuado, devem apresentar ao fisco não é mais GIA e sim a DMA – DECLARAÇÃO E APURAÇÃO MENSAL DO ICMS. Em segundo lugar, a fiscalização não teve por base esta declaração e sim o livro Registro de Entradas.
2. As colunas 2 e 4 do levantamento sintético efetuado pelo autuante, conforme fl. 327 dos autos e após revisão do lançamento, possuem total correlação entre si, pois a primeira indica os créditos comprovados (coluna 2) e a 4 a diferença entre a coluna 2 e a 3 – créditos não comprovados. É argumento sem qualquer pertinência. Observo, ainda, que este levantamento é o mesmo executado quando da fiscalização.
3. Em relação às diversas notas fiscais que foram apresentadas e não aceitas pela fiscalização, este fato não foi comprovado pelo impugnante, conforme determinações do art. 123, do RPAF/99. Porém, como, embora sem comprovação, ele tenha indicado algumas (de nºs 1087, 1093, 1094, 1100, 1109, 1119, 1151, 1169, 1179, 1184, 1185, 1202, 1214, 1217, 1239, 1242, 1249, 1250, 1251, 1267, 1283, 1286, 1287, 1303, 1306, 1311, 1327, 1335, 1341, 1342, 1392, 1393, 1396, 1399, 1408, 1410, 1411,

1424, 1425, 1445, 1446, 1483, 1492, 1498, 1502, 1533, 1536, 1557, 1572, 1590, 1596), as analisei juntamente com o levantamento fiscal e a cópia do livro Registro de Entradas. Destes números, somente as de nº 1100, 1179, 1185 e 1502 estão no referido livro escrituradas. Aquele de nº 1502 foi aceita pelo autuante. As três outras como não foram apresentadas suas cópias não posso considerá-las.

4. Quanto á Nota Fiscal nº 2426, (março 2001 – fl. 333) se, de fato, é simples pagamento de seguro, talvez não devesse estar incluída no lançamento fiscal como crédito legítimo do impugnante. Porém como este fato não foi provado, não a excludo das notas fiscais apresentadas e que deram direito aos créditos fiscais.
5. Por fim, acato o argumento do impugnante quanto ao erro de grafia do valor da Nota Fiscal nº 8504. No livro Registro de Entradas (março 2001 – fl. 124) o valor é R\$1.607,81. Como autuante e autuado não trouxeram aos autos cópia da mesma e diante das determinações do art. 2º, do RPAF/99, o valor do crédito fiscal é de R\$1.607,81 e não R\$1.067,81. Assim, o ICMS apurado neste mês passa para R\$3.480,48, conforme, a seguir indicado.

MAR/2001

Crédito Fiscal comprovado	R\$130.298,71
Crédito Fiscal escriturado	R\$133.779,19
Diferença a ser cobrada	R\$3.480,48

Em relação ao pedido de redução da multa aplicada, o mesmo não pode ser acatado por falta de previsão legal. O art.158, do RPAF/99 trata somente das multas por descumprimento de obrigação acessória, que poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF. No caso, a multa aplicada recaiu sobre a obrigação principal. Esta, somente pode ser dispensada ou redução ao apelo da equidade e através de outros procedimentos, elencados no RPAF/99 (art. 159).

Por fim, não existe necessidade de deferimento para apresentação de “memoriais escritos” dentro do prazo da fase de instrução processual e, sobre a sustentação oral de defesa, é direito do impugnante.

O julgador de 1º grau, com base na fundamentação acima, decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração no valor de R\$337.936,59 de ICMS, conforme demonstrativo que fez anexar à Decisão, mais as multas no valor total de R\$780,00.

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário argüindo, inicialmente, a nulidade da Decisão da Junta de Julgamento sob a alegação de que solicitou que fosse intimado para que a realização da sessão de julgamento com vistas a apresentar memoriais e proceder à sustentação oral. Informa que foi somente intimado do resultado do julgamento de 1º grau, motivo pelo qual sustenta que houve cerceamento ao seu direito de defesa. No mérito, a peça recursal traz a esta Câmara os mesmos argumentos articuladas na defesa submetida à Junta de Julgamento Fiscal, em especial, quanto à infração nº 4, onde o recorrente reafirma que a infração é meramente regulamentar, não sendo idônea para restringir o direito aos créditos do contribuinte que decorrem do princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS, admitindo, entretanto, que a falta de apresentação de documentos poderia ensejar a aplicação de penalidade, mas não a glosa integral dos créditos. Argüiu a falta de liquidez do lançamento e a inconstitucionalidade da multa aplicada, por considerá-la confiscatória.

A Procuradoria estadual, através do Dr. José Augusto Martins Jr., exarou Parecer nos autos. Quanto à alegação de cerceamento de defesa afasta a pretensão de anulação do processo pleiteada pelo recorrente, pois a divulgação das decisões administrativas do CONSEF obedecem às disposições do Regimento Interno desta corte administrativa, não estando previsto naquela norma o rito de intimação para a defesa oral e apresentação de memoriais.No que tange à infração de falta de apresentação de documentos fiscais que embasam os créditos de ICMS lançados na escrituração fiscal, afirma que a Lei Complementar, em seu art. 23, estabelece que o direito ao crédito está condicionado à idoneidade da documentação, que só pode ser aquilatada

com a apresentação da mesma, não se podendo emprestar guarida à tese do autuado de que a inexistência dos documentos fiscais não poderia obstar o creditamento. No tocante à alegação de que o princípio da não cumulatividade não pode sofrer qualquer restrição pela legislação infraconstitucional, o representante da PGE contesta a tese do recorrente, declarando o legislador, arrimado no permissivo contido no art. 146, III, “a”, da CF, estabeleceu que a técnica para a efetivação do princípio da não cumulatividade é o regime misto, permeado pelo crédito físico e financeiro, até o ano de 2007, quando restará em sua integralidade o sistema de crédito integral. Em relação aos valores das multas aplicadas no Auto de Infração, afirma não proceder a alegação do recorrente, por se tratar de norma emanada do Poder Legislativo, não havendo como o Executivo exercer qualquer poder discricionário para afastar a aplicação do dispositivo legal contestado. Ao final, a PGE opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, cabe mencionar que o contribuinte não impugnou as infrações 1, 2 e 3 do presente lançamento de ofício, razão pela qual, há que se considerar verdadeiros os fatos articulados na peça acusatória, mantendo-se inalterada a Decisão proferida pela Junta de Julgamento.

Cinge-se o Recurso Voluntário, portanto, ao item 4 da autuação que contém a seguinte acusação: *“utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS sem o competente documento comprobatório do direito ao referido crédito”*, face à falta de apresentação dos documentos fiscais. Alega ainda o contribuinte, em sua defesa, a nulidade do processo por cerceamento de defesa, falta de liquidez do lançamento e inconstitucionalidade da multa aplicada, por entendê-la confiscatória. No mérito sustenta a idoneidade dos créditos apropriados, que decorreriam do princípio constitucional da não cumulatividade, aventando, entretanto, a existência de infração meramente regulamentar.

Afasto de plano a arguição de nulidade do julgamento de 1ª Instância, pois intimado o contribuinte do Auto de Infração, inicia-se o prazo para a interposição de defesa, de acordo com o previsto no art. 123, do RPAF/99, aprovado pelo Dec. Estadual nº 7.629/99. Apresentada a impugnação administrativa o processo é instruído e posteriormente incluso na pauta de julgamento da 1ª Instância, com a publicação do ato no Diário Oficial do Estado, ocasião em que as partes são intimadas para que compareçam à sessão de julgamento, podendo fazer, nesta fase, a sustentação oral, conforme previsto nos arts. 64 e 65 do Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592/99. Todo o rito processual acima descrito foi devidamente cumprido pelo CONSEF, não havendo nas normas administrativas acima descritas a previsão de que o contribuinte deva ser especificamente intimado para a produção de defesa na sessão de julgamento. Não procede a arguição de nulidade, pois os atos processuais impugnados foram realizados na forma da legislação em vigor.

Sustenta também o recorrente, em sua defesa, falta de liquidez do lançamento. Razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração foi formalizado com a indicação, individualizada em demonstrativos, das notas fiscais cujos créditos foram glosados, face a falta de apresentação dos documentos fiscais correspondentes. Ademais, após a informação fiscal prestada pelo autuante, novos demonstrativos foram produzidos, e entregues ao sujeito passivo, acatando-se as notas fiscais apresentadas após a ação fiscal. Portanto, perfeitamente demonstrados no lançamento de ofício impugnado os valores apurados pelo fisco, não havendo como se acatar a tese de falta de liquidez da exigência fiscal. Ademais, os argumentos articulados na peça recursal não se encontram acompanhados das provas documentais que lhe dêem suporte, não se podendo acatar a tese defensiva baseada na utilização da impugnação genérica e inespecífica.

Quanto à inconstitucionalidade da multa aplicada, por entender o contribuinte que a mesma tem natureza confiscatória, acompanho o Parecer da Procuradoria Estadual, pois se trata de norma emanada do Poder Legislativo, veiculada através da Lei nº 7.014/96, não havendo como os órgãos administrativos de julgamento exercerem qualquer poder discricionário para afastar a aplicação do dispositivo legal contestado. Além disso, foge à competência das instâncias administrativas de julgamento a declaração de inconstitucionalidade de normas inseridas no ordenamento

jurídico-tributário, conforme prescrito no art. 167, inc. I, do RPAF/99.

No mérito, o contribuinte sustenta a idoneidade dos créditos apropriados, que decorreriam do princípio constitucional da não cumulatividade, aventando, entretanto, a existência de infração meramente regulamentar. Argumenta, também, a impossibilidade da legislação infraconstitucional impor restrições àquele princípio. A tese do recorrente igualmente não merece acolhida, pois a Lei Complementar, em seu art. 23, estabelece que o direito de crédito é reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido mercadorias ou serviços, condicionado à idoneidade da documentação e à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. Da mesma forma, o RICMS/97, em seu art. 91, prescreve que o direito ao crédito do imposto é reconhecido ao contribuinte que tenha recebido mercadorias ou serviços acompanhados de documentação fiscal idônea, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular, perante o fisco, e que a escrituração desses documentos obedeça aos prazos e condições estabelecidos na legislação. Essas normas têm respaldo no art. 146, I, “a”, da CF, que transferiu ao legislador infraconstitucional a competência para regular, através de lei complementar, a definição dos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes em relação aos impostos discriminados no texto da Carta Magna. Logo, não têm respaldo legal as alegações do recorrente, pois os créditos, na forma da lei, só podem ser apropriados pelo contribuinte com a apresentação dos correspondentes documentos fiscais, devidamente escriturados, de forma a que se possibilite aquilatar a idoneidade dos mesmos.

Quanto ao Recurso de Ofício, a Decisão de 1º grau deve ser confirmada, considerando as provas trazidas ao processo que comprovam a legitimidade de parte dos créditos apropriados pelo sujeito passivo, sendo, portanto, devida a redução do débito apurado, de R\$754.483,63 para R\$337.936,59.

Assim, ante o acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mantendo inalterada a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269114.0303/04-1**, lavrado contra **TRACOINSA INDUSTRIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$337.936,59**, sendo R\$268.530,60 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, mais R\$69.405,99, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, do mesmo Diploma Legal, e dos acréscimos legais, além das multas no total de **R\$780,00**, com os devidos acréscimos moratórios, previstas no art. 42, XVIII, “c”, XV, “g” e XVII, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPRES. DA PGE/PROFIS