

PROCESSO - A. I. Nº 206910.0004/13-8
RECORRENTE - KLABIN S.A.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – ACÓRDÃO 2ª JJF Nº 0114-02/14
ORIGEM - IFEP - DAT/NORTE
INTERNET - 10/04/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0064-11/15

EMENTA: ICMS. VALOR DA OPERAÇÃO. AJUSTE MEDIANTE EMISSÃO DE CARTA DE CORREÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. Exegese do quanto previsto nos artigos 112 e 113 do RICMS. Provas documentais carreadas aos autos evidenciam, entretanto, a inexistência de prejuízo ao erário. Imperioso se torna mitigar o apego à forma em prol da prevalência da verdade material e elidir a exigência do imposto. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decretada, de ofício, penalidade fixa prevista no inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 10/05/2014 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 16/12/2013, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 88.210,98 (oitenta e oito mil duzentos e dez reais e noventa e oito centavos) em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação de regência:

01 – *Recolhimento a menor do ICMS, no valor de R\$ 29.763,24 em decorrência de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nos meses de outubro de 2009, fevereiro de 2010, maio de 2011 e fevereiro de 2012.*

02 – *Efetuar estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, no valor de R\$ 58.447,74, no mês de maio de 2010, com base em carta de correção, infringindo os arts. 201, §6º, I, 97, IX, e 124 do RICMS/97.*

Na oportunidade em que apresentou sua defesa (fls. 30/36) o autuado reconheceu o cometimento da infração 1, se insurgindo contra a exigência consubstanciada no item 2.

Aduziu que em maio de 2010, emitiu a Nota Fiscal de nº 1321-2 (fl. 43), a fim de efetivar a transferência de material de estoque (peças almoxarifado) do estabelecimento autuado, em Feira de Santana, para o estabelecimento de Jundiaí.

Esclareceu que ao emitir o referido documento cometeu um erro material consignando como valor da operação R\$ 541.182,72, enquanto, em verdade, o valor correto seria R\$ 54.118,27. Daí a origem do estorno de débito objeto da exigência.

Sustentou que apresentou o protocolo da Denúncia Espontânea à SEFAZ, indicando a ocorrência do erro que cometeu (fl. 112). O preposto autuante apresentou informação fiscal (fls. 124/129), mantendo o teor do seu lançamento. Após, foram realizadas diligências e novas manifestações das partes.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração nº 206910.0004/13-8, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

O Auto de Infração de ICMS, no valor de R\$ 88.210,98, em razão da constatação de duas infrações, sendo a primeira exigência do objeto de reconhecimento e recolhimento do imposto por parte do sujeito passivo e a segunda exação objeto de impugnação. Assim, considero procedente a primeira infração, no valor exigido de R\$ 29.763,24, e passo a análise da lide relativa à segunda infração, a qual reclama o valor de R\$58.447,74, em razão de o contribuinte efetuar estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, com base em carta de correção, infringindo os artigos 201, §6º, I; 97, IX e 124, todos do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, conforme documentos às fls. 12 a 19 dos autos.

Inicialmente, há de ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, a qual foi exercida em sua plenitude, não cabendo à arguição de nulidade do lançamento de ofício, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, visto que o defendant o exerceu em plenitude, trazendo aos autos todas as provas que entendeu necessárias, cuja análise será realizada quando do exame do mérito da lide.

O sujeito passivo alega erro material na emissão da Nota Fiscal de Saída nº 1321-2 (fl. 43), de transferência material de estoque de seu estabelecimento autuado, localizado na cidade de Feira de Santana (BA), para sua filial em Jundiaí (SP), ao consignar o valor de R\$541.182,72 ao invés de R\$54.118,27, tendo o estabelecimento de destino registrado o valor correto da operação de R\$54.118,27 e o estabelecimento emitente procedido ao estorno do débito, no livro de Registro de Apuração de ICMS, do valor do ICMS gerado a maior com a Nota Fiscal de Transferência, ou seja, do valor total de ICMS de R\$ 64.941,93, destacado da Nota Fiscal nº 1321-2, somente R\$6.494,19, era correto, de maneira que a diferença de R\$ 58.447,74 foi estornada, do que foi protocolada “Denúncia Espontânea” à SEFAZ, fazendo jus a exclusão de eventual qualquer penalidade.

Em que pese às provas documentais trazidas aos autos pelo defendant no sentido de que o estabelecimento destinatário só se utilizou do valor correto do ICMS de R\$ 6.494,19 (fl. 103), a lide se restringe ao fato de o documento fiscal, carta de correção, utilizado pelo contribuinte para efetuar o estorno de débito, ser imprestável para a correção do erro material e legalização do crédito fiscal apropriado, em consequência do estorno de débito procedido.

O art. 33 da Lei nº 7.014/96 determina que serão restituídas, no todo ou em parte, as quantias relativas ao imposto, multas e demais acréscimos legais recolhidos indevidamente, consoante a forma estabelecida em regulamento, observados os prazos de prescrição e decadência.

Conforme previsto no art. 112 do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, o débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

Já o art. 113 estabelecia que a escrituração fiscal de estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no ultimo dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto – Estorno de Débitos”.

Por sua vez, o art. 201, §6º, do RICMS/97, determinava à época que as chamadas “cartas de correção” apenas serão admitidas quando o erro na emissão do documento fiscal não esteja relacionado com: dados que influam no cálculo do imposto; a correção de dados cadastrais que implique mudança do remetente ou do destinatário; a data de emissão ou de saída.

Portanto, como no caso concreto o débito fiscal foi destacado na Nota Fiscal eletrônica nº 1321, conforme se pode constatar à fl.43 dos autos, cuja operação já havia inclusive se concretizado, como prova o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga nº 2266, à fl.44, não poderia o autuado, sem documento fiscal hábil, proceder ao estorno de débito do ICMS destacado no documento fiscal, agravado ainda pelo fato de se fundamentar em Carta de Correção (fl. 119), emitida pelo estabelecimento destinatário.

Por similaridade à situação em análise, observo que o art. 651 do citado RICMS/97 determinava, no caso de devolução de mercadoria que tenha entrado no estabelecimento, a qualquer título, o contribuinte ou pessoa obrigada à emissão de nota fiscal, conforme é o caso do estabelecimento destinatário, emitirá este documento, com destaque do imposto, se for o caso, a fim de dar curso às mercadorias, no trânsito, e para possibilitar a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento de origem, quando admitido, mencionando, nele, o motivo da devolução, o numero, série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, conforme o caso, sobre o qual será calculado o imposto.

Assim, no caso sub judice, caberia o estabelecimento de Jundiaí emitir nota fiscal com destino ao estabelecimento da Bahia, com destaque do ICMS tido como debitado a maior, especificando o valor do suposto erro material; da devolução simbólica da mercadoria; desfazendo a operação original, para uma posterior emissão de documento fiscal com a devida correção de valores, de forma a proporcionar ao estabelecimento autuado o crédito de ICMS decorrente do erro material.

Quanto à alegação de que havia protocolado Denúncia Espontânea à SEFAZ, relatando o equívoco do valor constante na Nota Fiscal 1321-2, bem como o estorno do débito no livro de apuração de ICMS, fazendo jus à exclusão de eventual e qualquer penalidade, na forma do art. 138 do CTN, verifica-se, às fls. 14 e 15 dos autos,

que realmente o sujeito passivo informou o fato à repartição fiscal. Contudo, nos termos do regramento contido no art. 95, inciso II, “d” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a denúncia espontânea será instruída, quando for o caso, com a prova do cumprimento da obrigação acessória a que se referir, ou seja, emissão de nota fiscal pelo estabelecimento de São Paulo, em favor do estabelecimento localizado na Bahia, com destaque do ICMS, de forma a proporcionar o direito ao crédito fiscal correspondente ao indébito fiscal da operação anterior, o que não ocorreu no caso concreto.

Por sua vez, nos termos do art. 98 do RPAF, para que a denúncia espontânea exclua a aplicação de multa por infração a obrigação tributária principal ou acessória a que corresponda à falta confessada, deve ser acompanhada, se for o caso: do pagamento do débito e seus acréscimos; ou do depósito administrativo da importância fixada provisoriamente pela autoridade fazendária local, com base nos elementos descritos pelo sujeito passivo na comunicação, quando o montante do débito depender de apuração.

No caso em exame, não houve qualquer pagamento do débito e nem prova do cumprimento da obrigação acessória, logo, não se caracterizou como denúncia espontânea, mas, sim, de um comunicado à repartição fiscal sobre o procedimento adotado pelo autuado.

De exposito, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, os membros integrantes da 2ª JJF, após apreciarem os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, entenderam por bem julgar procedente o lançamento de ofício.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 148/164) aduzindo que, visando evitar qualquer possibilidade de lesão ao Fisco, procedeu ao estorno do valor do ICMS debitado a maior na Nota Fiscal de Transferência e que, de boa-fé, protocolou Declaração junto a SEFAZ de jurisdição informando a falha cometida, bem como o estorno de débito que iria realizar, procedendo, na mesma oportunidade, à juntada dos documentos comprobatórios de suas alegações.

Sustenta que a Decisão de piso se apega a formalismos extremados, bem assim que o procedimento que adotou não ocasionou qualquer lesão aos cofres públicos.

Afirma que a legislação de regência do imposto no Estado de São Paulo não prevê a hipótese de emissão de nota fiscal de devolução simbólica para a situação fática analisada, razão pela qual o estabelecimento destinatário não poderia adotar o procedimento previsto no artigo 651 do RICMS/BA, sob pena de sofrer questionamentos por parte do Fisco paulista.

Diz que a própria Decisão de Primeira Instância reconheceu não ter havido lesão ao erário, bem assim que inexistem valores a serem recolhidos para acompanhar a Denúncia Espontânea e ainda que a falta destes valores não torna nula a denúncia, que tem por objetivo final preservar o interesse do contribuinte e a transparência da relação contribuinte e administração pública.

Em sustentação às suas razões de apelo, colaciona excertos da jurisprudência no sentido da prevalência do princípio da verdade material sobre o formalismo.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS (fls. 174/178) opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

No entendimento do Procurador Parecerista, o instrumento de Carta de Correção não seria aplicável ao caso já que, nos termos da legislação, este expediente só pode ser utilizado para sanar erros de forma.

Sustenta que para neutralizar as incorreções caberia ao Recorrente promover um *jogo reverso de documentação fiscal* (art. 113 RICMS/BA), ou, posteriormente ao recolhimento, apresentar pedido de restituição, contudo, jamais utilizar a carta de correção;

Afastou ainda a existência da Denúncia Espontânea alegada pelo Recorrente, ratificado os termos a Decisão de base quanto a este particular.

VOTO

O Recurso é tempestivo pelo que dele conheço e passo a analisar as razões de apelo.

Conforme se constata, a questão controversa nos presentes autos diz respeito ao procedimento de estorno de débito realizado pelo contribuinte que, indubitavelmente, se deu de forma diversa daquela prevista na legislação de regência.

No entendimento da fiscalização que foi convalidado pela Decisão de base e conta com o apoio da PGE/PROFIS, não tendo sido observados os procedimentos formais prescritos pelos artigos 112 e 113 do RICMS/BA vigente à época em que se deu a ocorrência dos fatos geradores, legítima é a constituição do crédito tributário, independentemente da comprovação nos autos no sentido de inexistência de prejuízo ao erário estadual, tanto do estabelecimento remetente – ora recorrente – como o do estabelecimento destinatário.

O sujeito passivo, a seu turno, contesta a exigência, sustentando, em apertada síntese, que, ao consignar no documento fiscal valor da operação maior do que o efetivamente realizado, cometeu um mero erro de forma, falha esta que não pode ensejar exigência de tributo indevido, sob pena de ofensa ao princípio da verdade material norteador do processo administrativo fiscal.

De fato, tratando-se como se trata de débito destacado em documento fiscal, não poderia o Recorrente proceder ao estorno de débito como efetivamente fez. É o que se depreende do quando disposto no caput do artigo 112 do RICMS *in verbis*.

Art. 112. O débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.

À situação fática em análise se aplica o quanto previsto no §4º do mesmo dispositivo, vale dizer: deveria o sujeito passivo, requerer a restituição do imposto destacado a maior, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Quanto a este particular entendo adequadamente fundamentada a Decisão de primeira instância.

Todavia, no caso destes autos, não se pode olvidar que as provas a eles colacionadas não deixam quaisquer dúvidas de que: **(i)** o débito objeto de estorno decorreu de erro material cometido quanto do preenchimento do documento fiscal; **(ii)** o valor objeto de estorno não foi apropriado como crédito no estabelecimento destinatário; **(iii)** o contribuinte agiu de boa fé na medida em que comunicou o procedimento por ele adotado à Inspetoria de sua jurisdição no mesmo período de apuração em que emitiu a nota fiscal e realizou o estorno de débito.

No meu sentir, tais circunstâncias fáticas, sobre as quais, ressalte-se, não pairam quaisquer controvérsias, impõem a este órgão julgador a mitigação da forma prescrita nos dispositivos regulamentares em análise em prol da verdade material, princípio norteador do processo administrativo fiscal.

Como sabido, o princípio da verdade material consiste na idéia de que a realidade, ou em outras palavras, a verdade objetiva dos fatos deve prevalecer sempre na análise do processo administrativo, sobrepondo-se a qualquer exigência ou rigor no cumprimento das formalidades procedimentais.

No caso dos autos restou evidenciado que o bem que a norma procedural insculpida nos artigos 112 e 113 do RICMS visou tutelar, vale dizer: a integridade e inviolabilidade do crédito tributário restaram incólumes, na medida em que nenhum tributo efetivamente devido deixou de ser recolhido aos cofres estaduais.

Demais disto, constato do Parecer de fls. 16 a 18, que o lançamento de ofício originário do presente PAF decorre de representação realizada em 25/09/2103 pela IFEP NORTE após análise da Comunicação feita pelo contribuinte acerca do estorno de débito que procedeu.

Ora, o contribuinte, em que pese a falha procedural cometida, agiu de boa fé ao informar ao Fisco o ocorrido, expondo a situação fática de forma transparente e procedendo à juntada de toda a documentação comprobatória da lisura da sua conduta e, em razão disto, acaba por ser penalizado com a exigência de tributo que nunca foi devido ao Fisco estadual.

Com a devida vênia, admitir a prevalência da forma sobre a verdade dos fatos para convalidar o lançamento de ofício de um crédito tributário notadamente indevido, implica enriquecimento ilícito por parte do Estado, o que, a meu ver, não se pode conceber sob qualquer hipótese.

Nestes termos, dou PROVIMENTO ao Recurso para, reformando os termos da Decisão proferida pela 1^a JJF, julgar Improcedente a exigência consubstanciada no item 2 do Auto de Infração.

Por outro lado, certo é que o contribuinte infringiu norma de natureza procedural, que poderia ter implicado inadimplemento de obrigação principal. Nestes termos, com fulcro no quanto previsto no artigo 157 do RPAF, comino, de ofício, a multa no inciso XXII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 no valor R\$ 460,00.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206910.0004/13-8**, lavrado contra **KLABIN S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$29.763,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96, devendo ser homologado o pagamento referente a este valor e da penalidade fixa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES- PRESIDENTE

ROSANY DE MELLO NUNES NASCIMENTO – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS