

PROCESSO - A. I. Nº 233048.0037/14-2
RECORRENTE - BAHIA JEANS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0144-05/16
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/04/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0072-12/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. É nula a Decisão proferida com preterição do direito de defesa e supressão de instância. Retornem-se os autos à primeira instância para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/14 para imputar ao contribuinte o cometimento de duas infrações, sendo objeto do Recurso apenas a primeira acusação, como a seguir descrito:

Infração 1 – recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. ICMS: R\$332.484,01. Multa: 60%.

A auditora fiscal informou o seguinte: “refizemos o conta corrente baseado na DMA mensal e observamos que o contribuinte declarou entradas que não correspondiam aos valores encontrados nas NFE. Assim, ao refazermos o conta corrente, apontamos como entradas, mês a mês, os valores das NFE e apuramos a diferença de ICMS a pagar no valor de R\$332.484,01”.

A Junta de Julgamento dirimiu a lide com os seguintes fundamentos:

VOTO

Nego o pedido de diligência fiscal posto que os elementos que compõem os autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor, conforme art. 147, I do RPAF/99 (Decreto 7.629/99).

Inicialmente constato que o Auto de Infração em lide encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais, tendo sido lavrado com a observância do art. 39 do RPAF/99, (Decreto. 7.629/99).

Em 30/06/2014, a fiscalização foi encerrada e após constatarem que o contribuinte não se encontrava no endereço cadastrado, os sócios foram intimados via A.R, e, posteriormente, pelo Diário Oficial do Estado, porém o contribuinte não apresentou ao fisco quaisquer documentos fiscais ou contábeis. Desse modo, através da análise das DMAs e Notas Fiscais eletrônicas, a autuante promoveu a ação fiscal onde foram detectadas as infrações constantes deste Auto de Infração.

A infração 01 relata o recolhimento a menor do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Foi feito o conta corrente baseado na DMA mensal quando a autuante constatou que o contribuinte declarou entradas que não correspondiam aos valores encontrados nas NF-e. Refez o conta corrente, apontou como entradas mês a mês, os valores das NF-e e apurou a diferença no total de R\$332.484,01, relativas aos meses de maio a dezembro de 2011. Os demonstrativos da infração encontram-se nas fls. 09/10, quais sejam: AUDITORIA DO REFAZIMENTO DO CONTA CORRENTE – baseada nas saídas extraídas do DMA mensal, e as Entradas Extraídas das Notas Fiscais Eletrônicas; e a AUDITORIA DO REFAZIMENTO DO CONTA CORRENTE – Informações extraídas dos DMA mensais.

Cópias das DMAs estão anexas, fls. 11 a 34. A relação de Notas Fiscais Eletrônicas relativas às operações internas e interestaduais com as respectivas chaves de Acesso está às fls. 38/41.

A defendente requer a nulidade da autuação sob o fundamento de que somente foram objeto de exame, pela Auditora Fiscal, as Declarações de Apuração Mensal do ICMS e as Notas Fiscais Eletrônicas, ou seja, parte da escrita fiscal do contribuinte, sem a observação de diversos elementos essenciais para a correta apuração do recolhimento do ICMS no exercício de 2011. Nesse compasso diz que não foram analisadas Notas Fiscais de Entrada, manualmente emitidas pela impugnante, quando do ingresso das devoluções de vendas (cód. 1.202); bem ainda, foram desconsideradas as notas fiscais emitidas manualmente pelas filiais da empresa autuada, referentes às transferências de mercadorias entre estabelecimentos da mesma empresa (cód. 1.152). Também

algumas notas fiscais emitidas por fornecedores diversos, concernentes às compras de mercadorias que deram entrada em seu estabelecimento (cód. 1.202), conforme demonstrativo acompanhado de cópias das notas fiscais, as quais foram devidamente escrituradas no seu Livro Registro de Entradas, que também não foi fiscalizado.

Garante a defendente que se fossem considerados tais documentos, seguramente as diferenças obtidas pela autuante seriam inexistentes.

Reclama também que a autuante não analisou corretamente o Livro Registro de Apuração do ICMS, refletido nas DMAs, posto que senão observaria que os créditos de ICMS a que a empresa fazia jus não decorriam apenas da entrada de mercadorias com a emissão de Nota Fiscal (sejam Notas Fiscais Eletrônicas ou Manuais de Entradas de Mercadorias), mas também de devoluções de vendas e de transferências entre estabelecimentos pertencentes ao impugnante.

Aduz que o Livro Registro de Apuração do ICMS escriturado pela impugnante também permitiria a verificação de transferências de créditos do imposto por parte dos seus demais estabelecimentos.

Sustenta a nulidade do lançamento ao utilizar, a autuante, metodologia de Auditoria e de cálculo do imposto diversa na prevista na legislação que regulamenta o ICMS, e nesse sentido invoca a Súmula nº 01 do CONSEF.

No mérito repete as razões adrede mencionadas, ressaltando a existência de créditos válidos de ICMS, seja através das Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores quando da aquisição de mercadorias, seja em função dos créditos fiscais escriturados nos Livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, referentes às devoluções de vendas, mercadorias ou mesmo a transferência de mercadorias entre estabelecimentos pertencentes à próprio autuado. Aponta que também houve transferência de créditos fiscais de ICMS oriundos destes estabelecimentos.

Apresenta uma planilha onde refez a apuração do conta corrente elaborada pela autuante, com base nos valores escriturados no Livro Registro de Apuração do ICMS, ref. a 2011, de modo a incluir as devoluções de mercadorias vendidas (cod. 1.202), as transferências de mercadorias entre estabelecimentos do próprio contribuinte (código 1.152) e as transferências de créditos fiscais advindos dos demais estabelecimentos da empresa. Resultou no total de R\$355.857,59, relativos a créditos fiscais não reconhecidos pela fiscalização, logo, sem imposto a ser exigido na infração 01.

Ressalto que a autuante prestou a informação fiscal, onde rebateu especificamente os documentos trazidos na defesa, e opinando pela manutenção da autuação.

Passo então a prolatar o meu voto.

Observo que a defendente anexou a planilha de fls. 113 a 119, intitulada “DEMONSTRATIVO DE CRÉDITOS FISCAIS CONSTANTES DE NOTAS FISCAIS AS QUAIS FORAM DESCONSIDERADAS PELA FISCALIZAÇÃO”, onde lista notas fiscais, emitente, valor total e ICMS, mensalmente, o que totaliza R\$355.694,04

Também colaciona cópias de notas fiscais, fls. 120 a 240, manuais, as quais não foram aceitas em sua totalidade, pela autuante, quando de sua informação fiscal, por diversos motivos, ocasião em que as analisou como segue, embora tenha refeito o lançamento original:

Maior/2011 – Cópia de Nota Fiscal nº 642, sem data no valor de R\$13.776,49, referente a transferência de crédito (de saldo credor de ICMS). Concorde com o autuante.

Junho/2011 – Notas Fiscais 36, 45, 003, 019 e 027, de emissão da Mardan Comércio Varejista de Artigos de Vestuário Ltda – microempresa, cujo nome encontra-se carimbado nas notas fiscais. Nas notas consta a razão social Daniele Souza A de Pinho Rocha, e conforme pesquisa da inscrição estadual nº 88.024.792, não existe com este nome, MARDAN, nenhuma empresa inscrita no Estado da Bahia.

Da análise das notas fiscais, embora esteja justificado que a empresa MARDAN estava regular no cadastro estadual, no exercício de 2011, as notas fiscais de fls. 173 a 178, não trazem indicação de transportador, o boleto de recebimento não está destacado, sendo a natureza da operação “Vendas”. Não podem ser aceitas.

Julho/2011 – Notas Fiscais 064, 072, 080, 055 e 011, apresentando os mesmos problemas referidos em maio, ou seja, inconsistência das notas de entradas apresentadas com relação ao verdadeiro emitente.

Verifico que estão ilegíveis, não denotam que as mercadorias foram transportadas. Não há carimbo de posto fiscal, boleto de recebimento sem destaque e sem assinatura, ou seja, em branco. Não podem ser aceitas.

Agosto/2011 – Nota Fiscal 451, de 31/08/2011, pertence ao contribuinte ora fiscalizado, transferindo crédito para a inscrição estadual 083.103.366. Ressalta que ele mesmo se creditou dessa nota fiscal. Notas Fiscais 104, 89 e 096, são notas fiscais da Mardan de Feira de Santana, que não existe no Estado da Bahia, na pesquisa realizada no período de 2010 a 2015.

Setembro/2011, Nota Fiscal 106 de 14/09/2011, o mesmo motivo da suspeição relativo à MARDAN.

Constato que esta nota encontra-se na fl. 219, sem possuir carimbo da Mardan. Verifico também que

supostamente estariam sendo comercializadas 950 unidades de roupas, sem qualquer vestígio no documento de que realmente tenha havido o trânsito de mercadorias. Falta assinatura e destaque no canhoto de recebimento, indicações do veículo transportador, etc. Não as acolho.

Outubro/2011 – Nota Fiscal 0495, cód. 1602 – Transferência de saldo credor de ICMS - de empresa filial do autuado, inscrição estadual 82.846.606, observa que os campos para quem se destinam o crédito fiscal estão sem preenchimento.

Concordo que não merece acolhida este documento.

Novembro/2011 – Nota Fiscal 496, cód. 1602 – Transferência de saldo credor de ICMS - contém o mesmo problema referido para a nota fiscal de novembro/2015 (sic).

Dezembro/2011 – Notas Fiscais 120 e 116 – referentes a entradas de valores altíssimos, R\$362.430,00 e R\$313.144,00, respectivamente, da mesma MARDAN, de Feira de Santana, microempresa.

Independentemente do emissor, verifico que essas notas fiscais foram emitidas em 12/12/2012 e em 24/12/2012. Não podem ser aceitas posto que inclusive não se referem ao exercício fiscalizado, dentre outras irregularidades que apresentam (sem indício de terem sido transportadas as mercadorias).

Portanto, as notas fiscais apresentadas contêm irregularidades, tais como: foram escritas com a mesma caligrafia, ou seja, mesmo tipo de letra, em ordem sequencial, algumas com validade para uso vencida (NF 0426, fl. 195; NF 434, fl. 196; NF 443, fl. 197; NF 447, fl. 198; NF 452, fl. 199; NF 457, fl. 200, dentre outras); com códigos de operação de vendas 1.102; de transferências (5.152), devolução de vendas (1.202). Destaco que foram também colacionadas notas fiscais inelegíveis, sem que se possa sequer verificar a sua numeração, relativas a venda (cod. 5102), com valores de R\$313.144,00 e de R\$362.430,00, e data de emissão de 12/12/12 e de 14/12/12, exercício que não foi objeto da infração. (Fls. 239/240). Importa ainda destacar que as cópias de notas fiscais trazidas pela defendente são de seus estabelecimentos, pertencentes ao mesmo titular, o que pode denotar um jogo de trocas de documentos fiscais com a finalidade de legitimar supostos créditos fiscais, especificamente para tentar elidir o lançamento fiscal.

Também foram trazidos documentos fiscais relativos a transferência de saldo credor, CFOP 5.602, fls. 310 a 311, com preenchimento incompleto, e data de validade de uso vencida.

Outrossim, quanto às notas fiscais colacionadas pela defesa, relativas às devolução de mercadorias, CFOP 1.202 (Devolução de Venda de Mercadoria Adquirida ou recebida de terceiros), consoante a legislação que rege a matéria, na devolução de mercadorias, o contribuinte inscrito no cadastro emitirá nota fiscal com destaque do imposto, se for o caso, mencionando o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto, tomando por base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário.

Caso tenha havido devolução de mercadoria por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal, o contribuinte poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução. Neste caso, na nota fiscal de entrada deverá constar os dados do documento fiscal originário. Também deve haver a declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, onde conste a espécie e o número do seu documento de identidade.

Mesmo em se tratando de devoluções de mercadorias para o estabelecimento, em que o contribuinte esteja autorizado a englobar todas as devoluções ocorridas durante o dia ou a semana, deve especificar a quantidade e a descrição das mercadorias, o número, a série, a subsérie e a data dos documentos originários.

Nada disso consta nas notas fiscais trazidas pelo defendente, tais como os documentos de nºs 401, 102, 403, 403, 404, 405, 406, por exemplo, referentes ao mês de janeiro de 2011, e os demais sob o mesmo código fiscal de operações, 1.202, dos meses subsequentes.

Dessa forma a legislação não foi também observada pelo defendente.

Contudo, o autuante, ao analisar os documentos fiscais apresentados juntamente com as DMAs, refez o conta corrente, fl. 292, e considerou “Outros créditos” que estavam devidamente lançados nas DMAs. Assim, em janeiro/2011, no valor de R\$1.473,00, fl. 12, referente à Nota Fiscal nº 611, fl. 129, “Transferência de saldo credor”.

Em maio/2011, considerou o valor de R\$13.776,49, lançado na DMA de fl. 19, correspondente à Nota Fiscal nº 642, fl. 160.

No mês de outubro/2011, encontra-se lançado na DMA em Outros créditos, o valor de R\$24.626,04, fl. 30, que corresponde ao valor de Saldo Credor Transferido na Nota Fiscal nº 495, de 31/10/2011, fl. 227.

No mês de novembro/2011, consta na DMA de fl. 32, em “Outros Créditos”, o valor de R\$ 31.296,23, que corresponde a Nota Fiscal 496, de fl. 233.

Esses valores foram considerados e retificados pelo autuante, pois estavam devidamente lançados nas DMAs, e

por um lapso, originariamente não foram considerados no conta corrente fiscal elaborado pela auditora fiscal.

Outro ponto a ser destacado na autuação, é que o contribuinte autuado utilizava no exercício de 2011, Notas Fiscais Eletrônicas, e nesse caso, fica vedada a emissão de Nota Fiscal Modelos 1 ou 1ª, salvo quando autorizado pelo fisco.

No que concerne à nota fiscal emitida relativamente à saída de mercadorias em retorno ou em devolução, deverão ser indicados, ainda no campo “Informações complementares”, o número, a data da emissão e o valor da operação do documento originário. Nada disso consta nas cópias das notas fiscais apresentadas pelo defendente.

Quanto ao Livro Registro de Entradas, anexado pela defesa, fls. 241 a 254, e o Livro Registro de Apuração de ICMS, fls. 256 a 280, estes foram apresentados posteriormente à ação fiscal, e divergem dos valores constantes nas DMAs, documentos apresentados mensalmente à SEFAZ, os quais serviram de suporte à fiscalização, juntamente com as Notas Fiscais Eletrônicas, cuja relação de fls. 38 a 41, com as devidas chave de acesso fundamentaram a autuação. Portanto, não acolho os dados constantes nos livros fiscais apresentados pelo defendente, a destempe da ação fiscal.

No que concerne aos créditos relativos a diversas notas fiscais de entrada emitidas pela MARDAN COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA, INSCRIÇÃO Estadual 88.024.792, mesmo ultrapassada a questão da existência da empresa regularmente inscrita no cadastro estadual da Bahia, no período de 2011, as notas fiscais por ela emitidas, tais como as de nºs 36,45,003, 0119, 027, 064,072,080, 055,011, 104, 089, 096, 106, 120 e 116, referentes aos meses de junho a setembro e dezembro de 2011, por não estarem lançados os seus créditos nas DMAs, não podem ser aceitas. Do mesmo modo a Nota Fiscal nº 011, em que a autuante, inclusive a incluiu na informação fiscal, de modo manuscrito, com a aposição de sua rubrica ao lado.

Quanto ao valor do débito do imposto de R\$5.958,20, lançado na DMA de agosto de 2011, o autuante com acerto o considerou quando lançou na planilha de fl. 292, a débito do imposto o valor de R\$54.873,55, que é a soma de R\$48.915,35 com R\$5.958,20. Portanto, o argumento trazido pelo defendente com relação à nota fiscal nº 451, fl. 305, do PAF não procede.

Quanto à Nota Fiscal 495, emitida para transferência de créditos fiscais, a autuante considerou o valor de R\$24.626,04, lançado na DMA, conforme planilha retificada de fl. 292.

Em novembro de 2011 considerou o saldo credor lançado na DMA, no montante de R\$31.296,23, conforme planilha de fl. 292.

Quanto ao saldo credor no mês de abril de 2011, no valor de R\$14.232,77, fl. 329 do PAF que deveria ter sido considerado pela autuante, este se encontra lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS, apresentado após a autuação, pelo que não pode ser considerado.

Diante das explicações acima, acompanho a retificação promovida pela autuante, com relação aos valores de saldo credor recebidos em transferência de outros estabelecimentos da mesma sociedade empresária, lançados devidamente nas DMAs, e que resultou na planilha de fl. 292, cujo ICMS a pagar perfaz o valor de R\$332.420,11.

Infração procedente em parte.

(...)

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

O sujeito passivo, inconformado com a Decisão de Primeira Instância, interpôs Recurso Voluntário, alegando que houve equívoco da autuante e da Junta de Julgamento Fiscal, ao não considerar as notas fiscais por ele apresentadas, tendo em vista que, nos termos do inciso VII do artigo 97 do RICMS/97, “o possível vício no documento fiscal onde houve o destaque do crédito de ICMS não inviabiliza completamente a operação de creditamento”, desde que “comprovado que o imposto foi devidamente lançado na escrita fiscal do contribuinte emitente do documento, o direito ao crédito continua válido”.

Afirma que “é o que se verifica no caso em tela, onde, ainda que se entenda que ocorreram falhas no preenchimento das notas fiscais emitidas para a documentação das aquisições e devoluções de mercadorias, bem como das transferências de créditos e mercadorias oriundas de estabelecimentos da ora recorrente, deve-se considerar que a empresa registrou, adequadamente, todos os créditos fiscais decorrentes destas operações em seus Livros Registro de Entrada de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS, entregando-os ao Fisco para análise”.

Esclarece que “as supostas irregularidades indicadas pela Relatora configuram erros

meramente técnicos, os quais sequer são capazes de macular a validade das notas fiscais emitidas por este recorrente ou pelas empresas que efetuaram a venda de mercadorias adquiridas pela Bahia Jeans”.

No que se refere especificamente aos documentos fiscais emitidos pela empresa Mardan Comércio Varejista de Artigos do Vestuário Ltda. – ME, alega que a relatora da Decisão recorrida *“apontou uma série de supostas irregularidades identificadas nas notas fiscais de saída emitidas pela empresa”,* porém *“durante a tramitação do processo administrativo fiscal, os ditos vícios observados nos documentos fiscais apresentados pela empresa adquirente jamais foram objeto de discussão entre o contribuinte e a Autuante”,* não havendo, por parte da autoridade fiscalizadora, nenhuma menção *“à suposta ausência de requisitos formais nas notas fiscais emitidas pela MARDAN, seja quando da lavratura do Auto de Infração, seja quando da apresentação da Informação Fiscal”.*

Ressalta que *“a única questão trazida pela Autuante para glosar os créditos de ICMS decorrentes das notas fiscais de venda apresentadas pelo contribuinte diz respeito ao desaparecimento do nome empresarial “Mardan Comércio Varejista de Artigos de Vestuário Ltda. – ME” do cadastro da SEFAZ/BA, o que foi prontamente justificado pelo recorrente mediante a comprovação de que a mencionada empresa transformou-se na empresária individual Daniele Souza de Pinho Rocha – ME”.*

Observa que o próprio órgão julgador *“admitiu que, de fato, a empresa Mardan estava regular no cadastro estadual no exercício de 2011, confirmando a tese de defesa suscitada pelo contribuinte”.*

Aponta que *“a Relatora se contradiz em seus próprios argumentos (sexto parágrafo da página 7 do Acórdão Recorrido), pois, não obstante afirme que já estava ultrapassada a questão da existência da empresa regularmente inscrita no cadastro estadual da Bahia, no período de 2011, utilizou este argumento para admitir a glosa dos créditos decorrentes das Notas Fiscais nº 104, 89 e 096, referentes a agosto de 2011”,* sendo *“inconcebível que o órgão julgador deixe de reconhecer a improcedência do Auto de Infração com base em questões que sequer chegaram a ser debatidas nos autos, uma vez que não foram veiculadas pela Autuante como óbice ao acolhimento dos créditos fiscais desconsiderados durante a fiscalização”.*

Conclui que a *“Junta Julgadora extrapolou os limites da demanda posta sob sua apreciação e modificou, indevidamente, o cerne da acusação fiscal, aduzindo fundamentos novos”,* violando o artigo 155 do RPAF/99.

Prossegue dizendo que *“ainda que as supostas irregularidades mencionadas no acórdão recorrido sejam efetivamente constatadas, o contribuinte adquirente de mercadorias não pode ser punido por equívocos cometidos pelo fornecedor que emitiu as notas fiscais de venda, e as lançou nos seus livros”.*

Aduz que o erro cometido por terceiros não pode valer como fundamento para que se ignorem os créditos fiscais a que faz jus, cabendo ao Fisco lavrar Auto de Infração, se for o caso, contra o fornecedor.

Diz ainda que *“é absurda a afirmação feita pela ilustre Relatora de que os créditos decorrentes de notas fiscais emitidas pela Mardan não poderiam ser aceitos por não estarem lançados nas DMA's”,* haja vista que estão registrados nos livros fiscais da empresa (que gozam de presunção de veracidade), os quais foram entregues à autuante durante o trâmite do presente processo administrativo, tendo em vista, ainda, que o preenchimento incorreto da DMA é um mero descumprimento de obrigação acessória, fato que não inviabiliza o reconhecimento da existência dos créditos de ICMS que deixaram de ser declarados.

Conclui que não pode prosperar a Decisão recorrida e, conseqüentemente, devem ser considerados os créditos de ICMS decorrentes das seguintes notas fiscais, de emissão da empresa Mardan: JUNHO/2011 – Notas Fiscais nºs 36, 45, 003, 019 e 027; JULHO/2011 – Notas Fiscais nºs 064, 072, 080, 055 e 011; AGOSTO/2011 – Notas Fiscais nºs 104, 089 e 096; SETEMBRO /2011 – Nota Fiscal

nº 106; e DEZEMBRO/2011 – Notas Fiscais nºs 120 e 116.

No que tange especificamente às notas fiscais de entradas emitidas por um de seus estabelecimentos, de transferências de créditos, destaca que somente tratará das *“questões efetivamente debatidas ao longo do processo administrativo fiscal, e não aquelas arguidas indevidamente pela ilustre Relatora, que inovou de forma descabida ao proferir seu voto, agindo como se fosse a própria autoridade Autuante”*.

Quanto à Nota Fiscal nº 451 (agosto de 2011), afirma que, em vez de se creditar, na verdade se debitou do imposto (valor de R\$5.958,20) que estava sendo transferido para uma de suas filiais, como prova seu livro Registro de Apuração do ICMS.

Com relação às Notas Fiscais nºs 495 e 496 (outubro e novembro de 2011), aduz que *“devido à multiplicidade de estabelecimentos destinatários dos créditos fiscais transferidos através daqueles documentos, não foi possível preencher adequadamente o campo específico”*, entretanto, *“este pequeno detalhe técnico não impediu que a empresa informasse no documento fiscal os estabelecimentos para os quais estavam sendo transferidos os créditos de ICMS registrados nas notas fiscais de entrada emitidas”*: *“na NF nº 495 há a indicação de que os destinatários seriam os estabelecimentos 01 e 04, enquanto na NF nº 496 foi informado que os créditos fiscais estavam sendo transferidos para as filiais 01, 04, 05, 07 e 10”*.

Lembra que todas as operações foram objeto de escrituração em seus livros fiscais e, *“no que tange às transferências de mercadorias e créditos, merece atenção a circunstância de que tais operações não foram escrituradas apenas por este recorrente, na qualidade de destinatária, mas também fora efetuado o devido registro nos livros fiscais dos estabelecimentos emitentes, em atenção ao que dispõe a legislação do ICMS”*.

Observa que a Junta de Julgamento desconsiderou as provas documentais anexadas *“sob o pífio argumento de que os livros fiscais foram apresentados a destempo da ação fiscal”*, e, pelo mesmo motivo, *“deixou de reconhecer o saldo credor de ICMS no mês de abril de 2011, no valor de R\$14.232,77, o qual deveria ser abatido no mês de maio daquele ano”*.

Entende que é *“flagrante a improcedência de tal fundamento, visto que, ainda que a escrita fiscal completa do recorrente não tenha sido apresentada durante a fiscalização, as cópias dos Livros Registro de Entrada de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS da empresa foram anexadas aos autos juntamente com a sua impugnação, bem como foram entregues à Auditora Fiscal, após serem solicitados por esta no curso do presente processo administrativo”*, como dispõe o artigo 123, §5º, do RPAF/99.

Considera inadequada a afirmação da autuante, de que a transferência de créditos entre estabelecimentos *“pode denotar um jogo de trocas de documentos fiscais com a finalidade de legitimar supostos créditos fiscais, especificamente para tentar elidir o lançamento fiscal”*, pois se trata *“de acusação leviana e desprovida de fundamentação, não podendo o douto órgão julgador decidir a lide com base em meras conjecturas”*.

Aponta que *“não merece guarida a afirmação de que a glosa de créditos fiscais encontra amparo na utilização de notas fiscais Modelo 1 ou 1-A, em detrimento da nota fiscal eletrônica, na medida em que a emissão de documento fiscal diverso daquele pelo qual a empresa optou não invalida a respectiva operação, mas apenas implica em descumprimento de obrigação acessória, passível de punição através de multa”*.

Por fim, requer a improcedência do Auto de Infração.

Na sessão de julgamento do dia 20/02/17, o representante do autuado, em sustentação oral, suscitou a nulidade da Decisão recorrida, sob o argumento de que o órgão julgador de piso apresentou em sua fundamentação elementos que sequer foram suscitados pela autoridade lançadora, o que, em seu entendimento, configurou supressão de instância e um claro cerceamento de seu direito de defesa, uma vez que não teve a oportunidade de trazer aos autos as provas da regularidade dos documentos fiscais de entradas.

VOTO

Constato que, na infração 1, o contribuinte foi acusado de ter recolhido a menos o ICMS, apurado em razão de refazimento feito da conta corrente fiscal com base nas Declarações Mensais de Apuração de ICMS (DMAs) e nas notas fiscais eletrônicas, como informado pela autuante.

O recorrente apresentou, no curso deste processo administrativo fiscal (PAF), diversas notas fiscais, Modelos 1 e 1-A, para tentar demonstrar que, embora elas não tenham constado nas DMAs, foram devidamente escrituradas nos livros fiscais e, portanto, possuía o direito a utilizar, como crédito fiscal, o valor do imposto destacado naqueles documentos fiscais de entradas.

Efetivamente, vislumbro na Decisão recorrida vícios na fundamentação que, certamente, conduziram ao cerceamento do direito de defesa do contribuinte e à supressão de instância, como se verá a seguir.

Em primeiro lugar, verifico que a Junta de Julgamento Fiscal, em nenhum momento, apreciou um argumento crucial trazido pelo contribuinte em sua manifestação de fls. 400 a 406, quando pontuou que a autuante havia alterado, em sua informação fiscal, o fulcro do lançamento de ofício, o que demonstra patente supressão de instância no julgamento “*a quo*”. Transcrevo a seguir o trecho da manifestação do contribuinte:

Após a Impugnação do contribuinte, já em sede de Informação Fiscal, a Autuante, expressamente, aceitou o demonstrativo apresentado pela empresa Impugnante (DOC. 02 que acompanha a defesa inicial), porém, promoveu indevida alteração da acusação fiscal quando do novo demonstrativo de fl. 292 do processo, no qual aparece o quadro “CRÉDITOS GLOSADOS”, o que significa a suposta existência de créditos utilizados indevidamente.

Assim, fica evidenciada a ilegalidade do Auto de Infração, pois neste consta que o contribuinte “Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS”. (grifos não originais)

Além disso, constato que tem razão o recorrente ao alegar que “*a colenda Junta Julgadora extrapolou os limites da demanda posta sob sua apreciação e modificou, indevidamente, o cerne da acusação fiscal, aduzindo fundamentos novos*”, em flagrante violação ao artigo 155 do RPAF/99 que determina que “*A Decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.*” (grifos não originais)

Após análise das peças processuais, depreende-se que a autuação, em síntese, foi realizada com base na diferença entre os valores totais de créditos constantes nas DMAs enviadas pelo contribuinte à Secretaria da Fazenda (documentos sintéticos) e os valores constantes nas notas fiscais **eletrônicas** localizadas pela autuante no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, tendo em vista que os livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS não foram apresentados pelo contribuinte à época da ação fiscal.

Dessa forma, no momento da lavratura do Auto de Infração, não se sabia se havia, ou não, documentos fiscais de entradas capazes de suportar todos os créditos lançados pelo contribuinte nas respectivas DMAs.

Em sua impugnação, o autuado, com o intuito de comprovar a legitimidade dos créditos lançados, anexou aos autos diversas notas fiscais (fls. 113 a 240) e os livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS (fls. 241 a 280) e a autuante, em sua informação fiscal, deixou de acatar, em sua quase totalidade, os créditos referentes às notas fiscais apensadas, aduzindo o seguinte:

INFRAÇÃO 1 - Recolhimento a menor do ICMS em 2011

Analizamos os documentos, finalmente apresentados, e refizemos o CONTA CORRENTE baseado nos mesmos, chegando às seguintes conclusões:

*Foram **GLOSADOS** créditos relativos a algumas notas fiscais de entrada, conforme novo conta corrente realizado após apresentação dos documentos, pelos motivos que se seguem:*

MAIO/2011 – Nota fiscal (CÓPIA) número 642, sem data, no valor de R\$13.776,49, referente a transferência de crédito

JUNHO/2011 – Notas fiscais 36, 45, 003, 019 e 027, de emissão da MARDAN COM VAREJISTA DE ARTIGOS DE VESTUÁRIO LTDA, MICRO EMPRESA, de Feira de Santana, IE 88.024.792, cujo nome encontra-se carimbado nas notas fiscais. Nas notas consta a razão social de DANIELE SOUZA DE PINHO ROCHA. Conforme pesquisa feita nesta INSCRIÇÃO ESTADUAL, anexa a este processo, não existe, com este nome (MARDAN), NENHUMA EMPRESA INSCRITA NO ESTADO DA BAHIA.

JULHO/2011 – Notas fiscais 064, 072, 080 e 055, apresentando os mesmos problemas referidos em maio, ACIMA, observando a inconsistência das notas de entrada apresentadas com relação ao verdadeiro emitente.

AGOSTO/2011 – Nota fiscal 451 de 31/08/2011 (CÓPIA), observando que esta nota pertence ao contribuinte ora fiscalizado, transferindo crédito para a INSCRIÇÃO ESTADUAL 083.103.366. Logo, ele se credita de um valor, cuja nota é sua e que é uma nota fiscal de envio de crédito para a INSCRIÇÃO ESTADUAL 083.103.366. Assim, como ele pode se creditar de um valor que está enviando, como transferência de crédito, para outra empresa?

Notas Fiscais 104, 089 e 096, são notas fiscais da MARDAN de Feira de Santana, que, conforme já citado acima, não existe no estado da Bahia na pesquisa realizada no período de 2010 a 2015.

SETEMBRO/2011 – Nota fiscal 106 de 14/09/2011, o mesmo motivo da suspeição em relação à MARDAN.

OUTUBRO/2011 – Nota Fiscal (CÓPIA), 0495 de empresa filial da fiscalizada, INSCRIÇÃO ESTADUAL 82.846.606, observando que OS CAMPOS PARA QUEM SE DESTINAM O CRÉDITO FISCAL ESTÃO SEM PREENCHIMENTO.

NOVEMBRO/2011 – Nota fiscal 496 (cópia), contendo o mesmo problema referido para a nota fiscal de NOVEMBRO/2015.

DEZEMBRO/2011 – Notas fiscais 120 e 116, (CÓPIAS), referentes a entradas de valores altíssimos, R\$362.430,00 e R\$313.144,00 respectivamente, da mesma MARDAN, de Feira de Santana, **microempresa**.

Através da análise feita nas notas fiscais citadas acima, referentes ao período de maio a dezembro de 2011, concluímos que os seus referidos CRÉDITOS, deveriam ser GLOSADOS, tendo em vista que as notas fiscais a que se referem, carecem de credibilidade.

Observamos que o valor do conta corrente às **folhas 9** deste, feito baseado nas **DMA do próprio contribuinte**, não apresenta ENTRADAS, **EXATAMENTE DE MAIO A DEZEMBRO**, e, após autuado, o contribuinte apresenta notas fiscais de entrada, das quais glosei o crédito e LIVROS FISCAIS contendo essas notas, cujos valores dos seus referidos créditos, permitem que o contribuinte fique isento do pagamento do ICMS no período de **maio a dezembro/2011**.

Observamos também que o VALOR encontrado no conta corrente realizado agora, utilizando os livros e as notas fiscais de entrada, finalmente apresentadas pelo contribuinte, GLOSADAS AS NOTAS de entrada sem credibilidade, **PERSISTIU QUASE IDÊNTICO**, cuja cópia anexo a este processo. (sic)

A Junta de Julgamento Fiscal analisou cada nota fiscal, seguindo o raciocínio do preposto fiscal, da seguinte forma, e aduziu novas considerações, como se observa abaixo:

(...)

Maio/2011 – Cópia de Nota Fiscal nº 642, sem data no valor de R\$13.776,49, referente a transferência de crédito (de saldo credor de ICMS). Concordo com o autuante.

Junho/2011 – Notas Fiscais 36, 45, 003, 019 e 027, de emissão da Mardan Comércio Varejista de Artigos de Vestuário Ltda – microempresa, cujo nome encontra-se carimbado nas notas fiscais. Nas notas consta a razão social Daniele Souza A de Pinho Rocha, e **conforme pesquisa da inscrição estadual nº 88.024.792, não existe com este nome, MARDAN, nenhuma empresa inscrita no Estado da Bahia**.

Da análise das notas fiscais, **embora esteja justificado que a empresa MARDAN estava regular no cadastro estadual, no exercício de 2011**, as notas fiscais de fls. 173 a 178, **não trazem indicação de transportador, o boleto de recebimento não está destacado**, sendo a natureza da operação “Vendas”. Não podem ser aceitas.

Julho/2011 – Notas Fiscais 064, 072, 080, 055 e 011, apresentando os mesmos problemas referidos em maio, ou seja, inconsistência das notas de entradas apresentadas com relação ao verdadeiro emitente.

Verifico que estão ilegíveis, **não denotam que as mercadorias foram transportadas. Não há carimbo de posto fiscal, boleto de recebimento sem destaque e sem assinatura, ou seja, em branco**. Não podem ser aceitas.

Agosto/2011 – Nota Fiscal 451, de 31/08/2011, pertence ao contribuinte ora fiscalizado, transferindo crédito para a inscrição estadual 083.103.366. Ressalta que ele mesmo se creditou dessa nota fiscal. Notas Fiscais 104, 89 e 096, são notas fiscais da **Mardan de Feira de Santana, que não existe no Estado da Bahia**, na pesquisa realizada no período de 2010 a 2015.

Setembro/2011, Nota Fiscal 106 de 14/09/2011, o mesmo motivo da suspeição relativo à MARDAN.

Constato que esta nota encontra-se na fl. 219, **sem possuir carimbo da Mardan**. Verifico também que supostamente estariam sendo comercializadas 950 unidades de roupas, **sem qualquer vestígio no documento de que realmente tenha havido o trânsito de mercadorias. Falta assinatura e destaque no canhoto de recebimento, indicações do veículo transportador, etc.** Não as acolho.

Outubro/2011 – Nota Fiscal 0495, cód. 1602 – Transferência de saldo credor de ICMS - de empresa filial do autuado, inscrição estadual 82.846.606, observa que os campos para quem se destinam o crédito fiscal estão sem preenchimento.

Concordo que não merece acolhida este documento.

Novembro/2011 – Nota Fiscal 496, cód. 1602 – Transferência de saldo credor de ICMS - contém o mesmo problema referido para a nota fiscal de novembro/2015 (sic).

Dezembro/2011 – Notas Fiscais 120 e 116 – referentes a entradas de valores altíssimos, R\$362.430,00 e R\$313.144,00, respectivamente, da mesma MARDAN, de Feira de Santana, microempresa.

Independentemente do emissor, verifico que essas notas fiscais foram emitidas em 12/12/2012 e em 24/12/2012. Não podem ser aceitas posto que inclusive não se referem ao exercício fiscalizado, dentre outras irregularidades que apresentam (**sem indício de terem sido transportadas as mercadorias**).

Portanto, as notas fiscais apresentadas contêm irregularidades, tais como: **foram escritas com a mesma caligrafia, ou seja, mesmo tipo de letra, em ordem sequencial, algumas com validade para uso vencida** (NF 0426, fl. 195; NF 434, fl. 196; NF 443, fl. 197; NF 447, fl. 198; NF 452, fl. 199; NF 457, fl. 200, dentre outras); com códigos de operação de vendas 1.102; de transferências (5.152), devolução de vendas (1.202). Destaco que **foram também colacionadas notas fiscais inelegíveis, sem que se possa sequer verificar a sua numeração, relativas a venda** (cod. 5102), com valores de R\$313.144,00 e de R\$362.430,00, e data de emissão de 12/12/12 e de 14/12/12, exercício que não foi objeto da infração. (Fls. 239/240). Importa ainda destacar que **as cópias de notas fiscais trazidas pela defendente são de seus estabelecimentos, pertencentes ao mesmo titular, o que pode denotar um jogo de trocas de documentos fiscais com a finalidade de legitimar supostos créditos fiscais, especificamente para tentar elidir o lançamento fiscal**.

Também foram trazidos documentos fiscais relativos a transferência de saldo credor, CFOP 5.602, fls. 310 a 311, com preenchimento incompleto, e **data de validade de uso vencida**. (grifos não originais)

Portanto, percebe-se claramente, pelos excertos destacados do voto acima transcrito, que a Junta de Julgamento Fiscal:

1. acrescentou outras circunstâncias que, em nenhum momento, haviam sido aventadas na informação fiscal;
2. entrou em contradição, pois, ao mesmo tempo que afirma que não existia nenhuma empresa MARDAN inscrita no Estado da Bahia, salientou que **“da análise das notas fiscais, embora esteja justificado que a empresa MARDAN estava regular no cadastro estadual, no exercício de 2011 ...”**.

Outro ponto que deve ser destacado é que a autuante, em nenhum momento, contestou a legitimidade das notas fiscais de entradas **por devolução** apresentadas pelo sujeito passivo, enquanto que o órgão julgador de piso se posicionou no sentido de não acatá-las por não ter sido obedecida a legislação, sem que houvesse determinado uma investigação ou dado oportunidade para que o sujeito passivo pudesse refutar tal inferência. Confira-se o trecho do voto a seguir:

Outrossim, quanto às notas fiscais colacionadas pela defesa, **relativas às devolução de mercadorias**, CFOP 1.202 (Devolução de Venda de Mercadoria Adquirida ou recebida de terceiros), consoante a legislação que rege a matéria, na devolução de mercadorias, o contribuinte inscrito no cadastro emitirá nota fiscal com destaque do imposto, se for o caso, mencionando o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto, tomando por base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário.

Caso tenha havido devolução de mercadoria por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal, o contribuinte poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução. Neste caso, na nota fiscal de entrada deverá constar os dados do documento fiscal originário. Também deve haver a declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, onde conste a espécie e o número do seu documento de identidade.

Mesmo em se tratando de devoluções de mercadorias para o estabelecimento, em que o contribuinte esteja

autorizado a englobar todas as devoluções ocorridas durante o dia ou a semana, deve especificar a quantidade e a descrição das mercadorias, o número, a série, a subsérie e a data dos documentos originários.

Nada disso consta nas notas fiscais trazidas pelo defendente, tais como os documentos de nºs 401, 102, 403, 403, 404, 405, 406, por exemplo, referentes ao mês de janeiro de 2011, e os demais sob o mesmo código fiscal de operações, 1.202, dos meses subsequentes.

Dessa forma a legislação não foi também observada pelo defendente. (grifos não originais)

Vale acrescentar, ainda, que a autoridade lançadora também não contestou a validade dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração de ICMS apresentados posteriormente e cujas cópias foram apensadas a estes autos (fls. 241 a 280 e 321 a 359).

Entretanto, os julgadores de Primeira Instância deixaram de aceitar os mencionados livros fiscais apenas porque foram entregues “*a destempo da ação fiscal*” e porque os dados neles constantes divergiam das DMAs, sem que tivesse havido nenhuma prova da irregularidade dos livros fiscais, apesar de se estar tratando, segundo a informação da própria autuante em sua informação, de “glosa de créditos fiscais”. Veja-se abaixo o trecho do voto:

(...)

Quanto ao Livro Registro de Entradas, anexado pela defesa, fls. 241 a 254, e o Livro Registro de Apuração de ICMS, fls. 256 a 280, estes foram apresentados posteriormente à ação fiscal, e divergem dos valores constantes nas DMAs, documentos apresentados mensalmente à SEFAZ, os quais serviram de suporte à fiscalização, juntamente com as Notas Fiscais Eletrônicas, cuja relação de fls. 38 a 41, com as devidas chave de acesso fundamentaram a autuação. Portanto, não acolho os dados constantes nos livros fiscais apresentados pelo defendente, a destempo da ação fiscal. (grifos não originais)

Por último, a Junta de Julgamento Fiscal também não acatou o valor de saldo credor lançado em abril de 2011 no livro Registro de Apuração do ICMS, portanto, **antes** do período objeto desta autuação, apenas porque foi entregue “*a destempo da ação fiscal*”, sem que tivesse havido prova da irregularidade do citado livro. Confira-se a seguir:

(...)

Quanto ao saldo credor no mês de abril de 2011, no valor de R\$14.232,77, fl. 329 do PAF que deveria ter sido considerado pela autuante, este se encontra lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS, apresentado após a autuação, pelo que não pode ser considerado. (grifos não originais)

Pelas razões acima expendidas, restou demonstrado que a Decisão recorrida incorreu em supressão de instância e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, vícios que, sem dúvida, maculam de nulidade o julgamento ora guerreado.

Em consequência, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para julgar NULA a Decisão recorrida. Os autos devem retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário interposto e julgar NULA a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 233048.0037/14-2, lavrado contra **BAHIA JEANS COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CALÇADOS E CONFECÇÕES S/A.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala de Sessões do CONSEF, 06 de março de 2017.

TIAGO DE MOURA SIMÕES – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS