

**PROCESSO** - A. I. Nº 018184.3030/16-2  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0116-02/17  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/08/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0223-12/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTO FISCAL FALSO OU INIDÔNEO. Fato comprovado nos autos. Os argumentos trazidos na defesa não se mostram capazes de desconstituir a infração imputada ao sujeito passivo. Infração caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em virtude da Decisão de 1ª Instância através do Acórdão nº 0116-02/17 que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 22/09/2016, para constituir crédito tributário no valor histórico de R\$302.319,99, sob acusação do cometimento da seguinte infração:

*INFRAÇÃO 01 – 01.02.11- Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos. O Contribuinte apresentou notas fiscais de aquisições, tendo como remetente a empresa Comercial de Estivas Matos LTDA., inscrição 054.475.186 e CNPJ 03.751.706/0002-64. A empresa acima citada, informou à Secretaria da Fazenda\_ BA, através do Processo nº SIPRO 091716/2016-3, que encerrou suas atividades em 31 de dezembro de 2010, e, que não houve movimentação nos anos 2011 e 2012. No rodapé das notas fiscais apresentadas, a autorização para confecção dos formulários contínuos é do número 000.001 a 5.000 e o número da AIDF 99010261362010. Nas notas fiscais apresentadas, a numeração é a partir de 16.000. Enquadramento legal: Artigo 97, inciso VII e 124 do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97. Multa aplicada 100% prevista no Artigo 42, inciso IV, alínea “J”, da Lei 7.014/96.*

A Decisão recorrida julgou Procedente o referido Auto de Infração apresentando o seguinte conteúdo, abaixo transcrito:

**VOTO**

*Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pela autuante reproduzidos às fls.10 a 70, todos entregues ao sujeito passivo, o qual, exerceu com plenitude seu direito de defesa.*

*Os citados documentos, representados por demonstrativos, levantamentos, de esclarecimentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova da infração imputada ao autuado, e permitiram, repito, ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.*

*Quanto a alegação defensiva de que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, constato que inexiste contradição entre a descrição do fato e a tipificação da infração, e por se tratar de questões meritórias, deixo para apreciá-las mais adiante.*

*No que tange a preliminar de que foi lavrado o auto de infração em local diverso do estabelecimento, verifico que não assiste razão ao defendant, tendo em vista que, ao contrário do que afirma o autuado quanto à impossibilidade da lavratura do Auto de Infração fora do estabelecimento fiscalizado, verifica-se que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, Art. 39, § 1º, possibilita a lavratura na repartição fazendária:*

*§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local*

*onde se verificar ou apurar a infração.*

*Logo, não cabe a alegação de falta de segurança na apuração do débito, uma vez que nas planilhas que embasaram a autuação, consta esclarecimento da descrição correta das infrações, especificando nota por nota, fato que possibilitou ao autuado exercer seu amplo direito de defesa.*

*Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, não existindo contradição entre a acusação fiscal e o fato apurado, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.*

*No mérito, observo que a infração imputada ao sujeito passivo, trata de apropriação indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.*

*O autuado entende ser de direito, o crédito por ele utilizado nos termos do que dispõe a legislação pertinente que regulamenta a matéria, conforme comprova a documentação fiscal que alegou acostar aos autos, sustentando que os créditos utilizados foram os que estão previstos em lei.*

*Devo ressaltar que a autuante, no demonstrativo de folhas 07, apresenta com clareza a data de registro dos documentos fiscais, lançados pela Autuada no seu Livro Registro de Entrada, fls. 41 a 255, números dos documentos fiscais, código do emitente, unidade da Federação, CFOP, valor contábil, base de cálculo, códigos val. Fiscais, alíquota e ICMS creditado. Acrescenta que as fotocópias das notas fiscais estão anexadas ao presente processo conforme comprovam os documentos de folhas 08 a 35. Realça que a infração e o enquadramento legal estão descritos no documento de folhas 01 a 03 (Auto de Infração). Conforme documento à folha 286 a autuado recebeu o demonstrativo e a via do Auto de Infração.*

*Quanto à forma de escrituração dos livros fiscais apresentados à Fiscalização, embora não fosse a forma prevista na legislação em vigor, qual seja, Escrituração Fiscal Digital, há que se observar que tais livros foram utilizados pelo autuado na apuração do imposto devido e, além disso, constituem verdadeiras declarações de realização de operações de circulação de mercadorias, as quais não foram negadas em momento algum pelo deficiente.*

*Devo ressaltar que a empresa Comercial de Estivas Matos LTDA, inscrição 054.475.186 e CNPJ 03.751.706/0002-64, informou à Secretaria da Fazenda-Ba, através do processo nº SIPRO 091716/2016-3, fls. 36 a 40, que encerrou suas atividades em 31 de dezembro de 2010, e, que não houve movimentação nos anos 2011 e 2012.*

*Por sua vez, no rodapé das notas fiscais apresentadas, fls. 08 a 35, a autorização para confecção dos formulários contínuos é do número 000.001 a 5.000. Entretanto, a numeração das notas fiscais, objeto da autuação, é superior a 5.000, conforme comprova os documentos de folhas 8 a 35, cópias das notas fiscais. Não restando dúvida de que são notas fiscais imprestáveis para comprovação do direito ao suposto crédito.*

*No tocante ao argumento defensivo de que o imposto destacado nas referidas notas fiscais foi pago pela remetente, a defesa não apresentou nenhum documento para comprovar sua alegação. Ademais, a própria suposta emitente, informou à Secretaria da Fazenda-Ba, que encerrou suas atividades em 31 de dezembro de 2010 e que não houve movimento nos exercícios de 2011 e 2012.*

*Assim, entendo, com base no artigo 209, incisos III e IV, alínea “b”, Decreto 6.284/97, que as notas fiscais apresentadas e objeto da autuação em lide são inidôneas, conforme dispositos abaixo reproduzidos:*

*Art. 209. Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:*

.....  
*III - não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade nele indicado;*

*VII - for emitido por contribuinte:*

*a) fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;*

*Quanto a suscitada a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 27/06/2011, pois considera que a contagem do prazo decadencial se faz nos termos do art. 150, §4º, do CTN.*

*Não acolho a tese da defesa, pois, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O art. 150, § 4º, do CTN, prevê que “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 107-A, I, do COTEB, vigente à época).*

*A homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em comento, não houve o alegado pagamento antecipado, haja vista que o débito foi apurado mediante roteiro de auditoria fiscal específico e, portanto, em relação ao montante cobrado nessa infração não houve o lançamento por homologação e, em consequência, não se pode aplicar o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, como pleiteia o autuado.*

*Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2011, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/16 para constituir o crédito tributário. Considerando que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 22/09/16, não ocorreu a decadência arguida na defesa.*

*Com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformada com a decisão de Primeira Instância, a recorrente interpõe Recurso Voluntário alegando o que segue.

Entende a recorrente que a decisão deverá ser reformada pela Câmara de Julgamento Fiscal, naquilo que não beneficia a recorrente, haja vista que o órgão julgador de primeira instância não trouxe aos autos nada de novo no sentido de contrariar os fatos e fundamentos apresentados na impugnação.

Questiona e sinaliza para o fato da Junta de Julgamento ter apenas relatado fatos da autuação, transcrevendo, sem imparcialidade, a informação fiscal apresentada pela autuante, sem, contudo, observar os fatos e fundamentos contidos na impugnação apresentada.

Alega a recorrente que procedeu a todos os recolhimentos constantes da autuação, dentro do que prescreve a legislação pertinente.

Sinaliza a recorrente para o fato de ter realizado operação comercial normal com seu fornecedor, não sendo pertinente afirmar que teria conhecimento de que seu fornecedor estivesse emitindo documentos inidôneos, já que estes documentos foram autorizados pela própria SEFAZ e dentro do que diz a norma legal.

Cita a recorrente para a falta de clareza e precisão com relação aos fatos e fundamentos expostos no referido Auto de Infração.

Suscita a decadência, requerendo a extinção do processo amparado pelo art. 150 do CTN.

Requer seja julgado improcedente o lançamento fiscal, considerando ter o fiscal autuante utilizado indevidamente seus livros fiscais impressos para embasar seu lançamento. Afirma que o fiscal autuante deixou de observar os arts. 247 a 253 do RICMS/BA. Cita decisão da 5ª JJF, Acórdão 0008-05/17, da lavra do Ilustre Conselheiro Valtércio Serpa Júnior.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de nulidade)**

Inicialmente, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, substitui a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

A EFD substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

O fiscal autuante lavrou o Auto de Infração nº 18184.3030/16-2 em face do uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais supostamente falsos ou inidôneos.

Ocorre que o fiscal autuante lastreou sua autuação com base na escrita fiscal efetuada por sistema eletrônico de processamento de dados, não obstante ser a recorrente contribuinte

obrigado ao envio de sua escrita fiscal mediante o Sistema Público de Escrituração Digital, conforme observado junto ao site da SEFAZ, mediante consulta cadastral (IE n.º 079.324.340).

Logo, se depreende que a fiscalização chegou à sua conclusão fiscal tomando por base a escrituração fiscal (Livro Registro de Entrada) efetuada por sistema eletrônico de processamento de dados do autuado (fls. 41 a 255), sistema esse, diverso do SPED - Sistema de Público de Escrituração Digital.

A seção XV do Decreto nº 13.780/2015 trata da Escrituração Fiscal Digital-EFD e no seu art.247, §4º, garante ao contribuinte o prazo de 30 dias, contados da data da intimação fiscal, para envio da EFD não entregue no prazo ou entregue com inconsistências. Amparado na primeira hipótese, entendo que teria a Recorrente o prazo de 30 dias para enviar os seus arquivos. Eis o dispositivo legal acima invocado:

*“Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).*

*§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências.”*

Detectado inconsistências ou ausência do referido arquivo, deveria, pois, a fiscalização conceder prazo de 30 dias, através de Intimação Fiscal, para devidas regularizações. Não sendo atendidas as exigências no prazo mencionado, lavraria o AUTO DE INFRAÇÃO, imputando-lhes as multas específicas, mas assim não o procedeu.

Entendo, portanto, que os dados obtidos de uma escrita fiscal não oficial devem ser unicamente valorados como suporte auxiliar numa ação fiscal, não se podendo admitir que tais documentos sejam unicamente utilizados como alicerce e fonte geradora da lavratura de um auto de infração.

Ademais, é forçoso concluir que o autuante, com fulcro nos arts. 247 e 251, nos §4º e §2º, respectivamente, do RICMS/BA, deveria proceder a prévia intimação do autuado, mas assim não o fez. Incorreu, portanto, o autuante em manifesto erro procedimental.

Assim sendo, laborou em equívoco o Juízo de base, quando concluiu pela procedência do auto, na medida em que, “data vênia”, entendo que a presente ação fiscal está eivada de flagrante nulidade.

Acolho as preliminares de nulidade, dando provimento ao Recurso Voluntário.

Vencida por maioria a nulidade proposta, avanço às análises de mérito do presente Recurso Voluntário.

Sinalizo que o ICMS é um imposto não cumulativo que deve ser compensado o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas operações anteriores. Contudo, para creditar-se do imposto anteriormente cobrado, deve ser comprovada a efetiva circulação da mercadoria no estabelecimento do comerciante, o que não prova a recorrente.

Ademais, o direito de crédito do ICMS, para efeito de compensação com débito do mesmo imposto, está condicionado à idoneidade da documentação, nos termos do artigo 23 da Lei Complementar nº 87/96.

Ocorre que, o fiscal autuante constatou que o fornecedor das mercadorias objeto da referida infração é a empresa Comercial de Estivas Matos Ltda., inscrição 054.475.186 e CNPJ 03.751.706/0002-64, cuja atividade fiscal foi encerrada e informada à SEFAZ em dez/2010 através do Processo nº SIPRO 091716/2016-3, fls. 36 a 40.

Assim, o requisito previsto em Lei Complementar não foi cumprido, haja vista que não se pode atestar idoneidade a documentos gerados em período cujo emitente declara inatividade.

Recurso Voluntário NÃO PROVIDO.

**VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade)**

Quero pedir vênia à nobre relatora para apresentar entendimento divergente, nos termos em que segue.

O Exame dos autos é revelador de que os valores exigidos se referem, todos, a operações acobertadas por notas fiscais emitidas pela empresa Comercial de Estivas, contribuinte que não apresentou movimento econômico no período da autuação, conforme relatório emitido pela INFIP, que deu origem à presente ação fiscal.

Embora alegue desconhecer, tal assertiva não merece fé, pois a consulta aos Sistemas da Sefaz/BA revela que a empresa emitente dos documentos fiscais citados é sócia da empresa autuada, tendo este sido um dos motivos pelos quais foi deflagrada a presente ação fiscal, açãoada pela INFIP, que apurou sonegação do imposto estadual.

As provas acostadas ao processo revela, ainda, que, embora obrigado à entrega da EFD, o Sujeito Passivo não honrou com tal obrigação, pois os dados da sua escrita digital se encontram zerados em todos os meses do período autuado. Por isso, tendo sido intimado para entrega das EFD's, enviou, ao fisco, os relatórios mensais impressos, elementos que foram utilizado como base do trabalho fiscal.

É certo que tais papéis impressos não substituem a escrita fiscal digital do estabelecimento autuado, mas é igualmente certo que as informações nele contidas podem respaldar, legitimamente, uma ação fiscal na falta de entrega, ao fisco, da contabilidade do estabelecimento fiscalizado, nos termos do art. 222, inciso II, c/c o §5º da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzidos.

*“Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:*

*...  
II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;*

*...  
§ 5º Na hipótese do inciso II do caput deste artigo, a emissão, pelo contribuinte, de documentos fiscais referentes a operações ou prestações diversas daquelas consideradas no arbitramento, ainda que regularmente escriturados, não impede o arbitramento da base de cálculo do imposto devido no respectivo período.  
...”*

Como se pode deduzir a partir da leitura do texto legal, a eventual existência de registros contábeis (que sequer é verdade) não se constitui em óbice para o arbitramento da base de cálculo, nos termos do § 5º, acima transcrito.

Ademais, é fato que o Contribuinte não possui escrita fiscal regular, sendo este o motivo pelo qual não atendeu e nem atenderia à intimação do fiscal autuante, ainda que mais tempo possuísse para tal, afinal de contas o presente auto de infração foi lavrado desde 2006, inexistindo, até a presente data, quaisquer elementos fornecidos pela empresa Recorrente que pudessem revelar a sua real intenção de cumprir a intimação fiscal expedida há três anos, aspecto que somente desnuda a sua real intenção em furtar-se à ação fiscal desencadeada pelo Estado da Bahia, prática com a qual este Conselho de Fazenda não pode condescender.

Ora, o processo administrativo fiscal não possui outra finalidade, a não ser a realização da justiça fiscal, materializando o conteúdo expresso nas normas de direito material, expedidas pelos órgãos legisladores. Não se pode, por conseguinte, permitir que o seu uso resulte em manobra formalista para escape dos rigores da lei, suportados por todos os demais contribuintes.

Por esse motivo, afastados os aspectos formalísticos, entendo que a presente acusação fiscal não padece de vício de nulidade.

Peço, portanto, vênia à nobre Relatora para rejeitar as alegações preliminares suscitadas.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de nulidade, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade em relação ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **018184.3030/16-2**, lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$302.319,99**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

**VOTO VENCEDOR** (Preliminar de nulidade) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

**VOTO VENCIDO** (Preliminar de nulidade) – Conselheiros(as): Leila Barreto Nogueira Vilas Boas, Paulo Sérgio Sena Dantas e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de julho 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de nulidade)

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de nulidade)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS