

**PROCESSO** - A. I. Nº 018184.3044/16-3  
**RECORRENTE** - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0203-03/17  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 07/12/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0327-12/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTE COM INSCRIÇÃO BAIXADA. Fato comprovado nos autos. O lançamento só se efetiva com a ciência do autuado, o que ocorreu apenas no exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, sendo acolhida a arguição de decadência, pela regra do Art. 173, I, do CTN, de forma a modificar a decisão recorrida. Afastadas as preliminares de nulidade. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/12/2016, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 – 01.02.11 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro a março, maio e junho de 2011, no valor de R\$401.138,79, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96.*

A 3ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0203-03/17 (fls. 109 a 117), com base no voto do Relator, a seguir transcrito:

*“O defendente alegou que a autuante não cumpriu o que estabelece o inciso III do art. 39 do RPAF/BA, inexistindo clareza quanto aos fatos por ela relatados, em consonância com as planilhas elaboradas, enquadramento legal, infrações aplicadas e os fatos verdadeiros constantes da documentação apresentada pela empresa.*

*Afirmou que o mais grave ainda, é o fato de que, nas infrações tipificadas no processo em apreço, não consta o indicativo em que a autuante se baseou para caracterizar as infrações apuradas, já que os “demonstrativos”, além de não fazerem referência a que infração corresponde, nelas também não consta em que demonstrativo são referidas. Alegou que caberia a autuante explicar, no processo em apreço, em que se baseou para identificar que a infração corresponde a determinado “demonstrativo” e que o mencionado “demonstrativo” se refere a uma determinada infração, sendo este um caso de nulidade processual.*

*Observe que no presente Auto de Infração consta apenas um item, que se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS correspondente a documentos fiscais considerados inidôneos, sendo indicado no demonstrativo de débito e no demonstrativo da Auditoria do Crédito Fiscal (fls. 05/06) o período a que se refere a exigência fiscal. No mencionado demonstrativo consta a informação de que foi realizada Auditoria do Crédito Fiscal se refere a notas fiscais inidôneas, encontrando-se colunas referentes ao número da Nota Fiscal, data do registro, valor contábil, base de cálculo, alíquota, e ICMS devido.*

*O enquadramento da infração e da multa aplicada encontra-se no campo próprio do Auto de Infração, inexistindo dúvida de que se trata de exigência do imposto relativo a crédito fiscal considerado indevido.*

*Constato que os fatos foram descritos de forma compreensível, foi elaborado demonstrativo, constando nos autos recibo assinado por representante do autuado, comprovando que foi fornecida cópia do mencionado demonstrativo. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal.*

*O defendente alegou que o § 1º do art. 39 do RPAF/BA exige que a Auditora Fiscal lavre o Auto de Infração no estabelecimento do infrator, o que não foi efetuado. Disse que somente tomou conhecimento do Auto de Infração quando da sua assinatura, e tal fato é causa de nulidade da autuação, nos termos do mencionado § 1º do art. 18 do citado Regulamento.*

*Não acato a alegação defensiva, considerando que de acordo com o § 1º, do art. 39, do RPAF/99, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. Por isso, inexistente qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do presente Auto de Infração na repartição fiscal.*

*O autuado afirmou que caberia a autuante explicar, no processo em apreço, em que se baseou para identificar que a infração corresponde ao determinado “demonstrativo” e que o determinado “demonstrativo” se refere a uma determinada infração, sendo este mais um caso de nulidade processual.*

*Também não acato a alegação defensiva, haja vista que em relação à metodologia aplicada na apuração do imposto exigido no presente Auto de Infração, o demonstrativo da autuante é compreensível, indica os dados relativos aos documentos fiscais objeto da autuação e os valores exigidos. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando o que entende ser computado com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.*

*Conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário”.*

*No caso em exame, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento e documentos acostados aos autos.*

*Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*O defendente também requereu que esse Conselho de Fazenda, aplique a decadência, extinguindo o crédito tributário, relativo aos lançamentos efetuados pela autuante, tendo como fato gerador todo o período anterior à 30/12/2011, nos termos do inciso V do art. 156 c/c o § 4º do art. 150 da Lei nº. 5.172 de 25.10.1966, bem como, da jurisprudência pátria exarada pelas Cortes máximas do nosso direito.*

*A decadência representa a perda do direito da Fazenda Pública constituir, através do lançamento, o crédito tributário, em razão do decurso do prazo de 5 anos. A prescrição, prevista no art. 174 do CTN, extingue o direito que tem o credor de ajuizar ação de cobrança do crédito tributário, também pelo decurso do prazo de 5 anos, contado da data da sua constituição definitiva.*

*Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.*

*O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.*

*Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.*

*O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN”, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.*

*A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:*

- 1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.*
- 2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.*
- 3. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo*

*decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.*

*Considerando que no presente PAF houve levantamento fiscal apurando-se imposto não declarado e não pago ou diferença entre o declarado, o devido e o recolhido, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, e neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.*

*No presente processo, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2011 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2016. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/12/2016, nesta data ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.*

*O defendente afirmou que, em última análise, quanto aos fatos e fundamentos apresentados nas razões de impugnação, deve ser determinada a realização de diligência para o reexame do levantamento referente ao período fiscalizado, a fim de que se constate a verdade material apresentada pelo impugnante.*

*Quanto ao argumento defensivo de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.*

*No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo a documentos fiscais considerados inidôneos, nos meses de janeiro a março, maio e junho de 2011.*

*De acordo com a descrição dos fatos, o Contribuinte apresentou notas fiscais de aquisições de mercadorias tendo como remetente a empresa Comercial de Estivas Matos Ltda., Inscrição 054.475.186 e CNPJ 03.751.706/0002-64 e inscrição 056.025.516, CNPJ 03.751.706/0003-45. As referidas empresas informaram à Secretaria da Fazenda da Bahia, através dos Processos SIPRO nºs 091716/2016-3 e 091725/2016-4 (fls. 49 e 54 do PAF), que encerraram suas atividades em 31/12/2010, e que não houve movimentação em 2011 e 2012. No rodapé das notas fiscais referentes ao CNPJ 03.751.706/0002-64 a autorização para confecção dos formulários contínuos é do número 000.001 a 5000. Nas notas fiscais apresentadas a numeração é superior a 16000. Em relação ao CNPJ 03.751.706/0003-45, a autorização para confecção dos formulários contínuos é do nº 000.001 a 5000. Nas notas fiscais apresentadas a numeração é superior a 131000.*

*Observe que os documentos fiscais objeto do Auto de Infração, em cotejo com as consultas realizadas ao cadastro de contribuintes deste Estado, comprovam que houve utilização indevida de crédito fiscal, referente a documento fiscal emitido após suspensão da inscrição estadual do emitente, por processo de baixa regular, tendo sido alegado pelo defendente que se creditou de forma correta, nos termos previstos na legislação que regulamenta a matéria (Constituição Federal, Código Tributário Nacional – CTN, Lei e RICMS-BA) e documentos anexados aos autos.*

*Apresentou o entendimento de que a documentação é idônea e foi devidamente registrada nos livros fiscais próprios do estabelecimento autuado, conforme prevê a legislação pertinente. Ou seja, os documentos fiscais são idôneos e o contribuinte em situação regular perante o fisco estadual.*

*Consta na descrição dos fatos, que as inscrições estaduais dos estabelecimentos emitentes encontram-se baixadas, através dos Processos SIPRO nºs 091716/2016-3 e 091725/2016-4, e não houve movimentação em 2011 e 2012, conforme documentos às fls. 49 e 54 do PAF. Além desse fato, no rodapé das notas fiscais referentes ao CNPJ 03.751.706/0002-64 a autorização para confecção dos formulários contínuos é do número 000001 a 5000. Nas notas fiscais apresentadas a numeração é superior a 16000. Em relação ao CNPJ 03.751.706/0003-45 foi informado que a autorização para confecção dos formulários contínuos é do nº 00001 a 5000. Nas notas fiscais apresentadas a numeração é superior a 131000.*

*Ficou caracterizado que os documentos fiscais também foram considerados inidôneos por serem impressos sem a necessária autorização da SEFAZ, e não foi comprovado que o imposto foi efetivamente lançado e recolhido. Neste caso, a legislação veda a utilização do crédito fiscal, conforme previsto no art. 97, VII do RICMS-BA/97, vigente à época dos fatos:*

**Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:**

...

**VII - quando se tratar de documento fiscal falso ou inidôneo, nos termos do art. 209 e seu parágrafo único, admitindo-se, porém, a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não**

*obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado;*

*Observe que o autuado tenha alegado que recebeu as mercadorias de contribuinte regular perante o Fisco Estadual, e que as notas fiscais foram emitidas e o imposto destacado foi efetivamente pago pelo remetente, por isso, não há que se falar em inidoneidade dos documentos fiscais referidos. Entretanto, não acostou ao PAF qualquer comprovação dessas alegações, correspondentes às mencionadas aquisições, e recolhimento do tributo, o que comprovaria a real existência das operações realizadas, possibilitando a utilização do crédito fiscal.*

*No art. 209 do RICMS/97 estão discriminadas as hipóteses para se considerar inidôneo um documento fiscal, e dentre elas destacam-se as situações em que o documento não se referir a uma efetiva operação ou prestação, e quando o documento fiscal for emitido por contribuinte que não estiver mais exercendo suas atividades ou no período em que sua inscrição se encontrar desabilitada no Cadastro do ICMS.*

*Os fatos apurados não foram elididos, não obstante a alegação apresentada pelo autuado de que não seria devido o imposto, estando comprovado nos autos o cometimento da infração apurada, conforme xerocópias das vias das notas fiscais acostadas aos autos, que foram utilizadas para instrução do PAF, e não foi apresentado pelo defendente elemento suficiente para elidir a exigência do imposto, haja vista que em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária.*

*Vale salientar, que o direito ao uso de crédito fiscal relativo às mercadorias recebidas, para efeito de compensação com o débito do imposto, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte tenham sido acompanhadas de documento fiscal idôneo. Os documentos anexados aos autos comprovam a irregularidade apurada, por isso, entendo que é devido o imposto exigido no presente lançamento.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 127 a 130), nos termos do Art. 169, I, “b”, do RPAF/99, no qual afirmou 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, tendo simplesmente relatado fatos da autuação e transcrito a Informação Fiscal apresentada pela Autuante, sem observar os fatos e fundamentos contidos na sua Defesa, que requereu que seja considerada como parte integrante do seu Recurso Voluntário.

Disse que procedeu a todos os recolhimentos constantes da autuação, dentro do que prescreve a legislação pertinente, e que não tinha conhecimento de que houvesse qualquer fraude, porque procedeu a uma operação comercial normal, considerando os documentos fiscais idôneos.

Alegou que não existe clareza e precisão com relação aos fatos e fundamentos expostos na autuação e solicitou a aplicação do instituto da decadência em relação aos períodos anteriores a 30/12/2011, com base no §4º do Art. 150 do CTN.

Asseverou que o próprio CONSEF decidiu no Acórdão JJF nº 0008-05/17 que o lançamento efetuado com base nos livros fiscais impressos é improcedente, não tendo qualquer validade jurídica.

Pediu que o Auto de Infração seja julgado improcedente, reformando a decisão recorrida.

Foi anexado aos autos o Relatório de Inteligência Fiscal nº 167/10 (fls. 139 a 163-verso), elaborado pela Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa – INFIP, onde consta denúncia de fraudes fiscais cometidas pelo GRUPO MEIRA, do qual fazem parte o Autuado e a empresa emitente das notas fiscais autuadas, entre outras empresas.

Em sede de julgamento, o processo foi submetido a diligência à PGE/PROFIS para emitir parecer jurídico acerca da decadência suscitada pelo Autuado, principalmente no que se refere ao crédito fiscal lançado ser originário de notas fiscais inidôneas e às datas de lavratura e ciência do Auto de Infração (fls. 164 e 165).

A PGE/PROFIS emitiu parecer (fls. 169 a 171-verso), referendado pela PGE/PROFIS/NCA (fl. 172), no sentido de que, em virtude da prática de dolo, fraude ou simulação, deve ser aplicado o disposto no Art. 173, I, do CTN, estabelecendo o primeiro dia do exercício seguinte à da ocorrência do fato gerador como marco inicial para a contagem do prazo decadencial.

O Autuado apresentou manifestação (fls. 175 a 180), alegando que adquiriu as mercadorias de boa-fé de terceiros e que há acórdãos do TIT/SP que reconhecem a inexistência de identidade entre a situação em que a mercadoria está acompanhada de nota fiscal posteriormente declarada inidônea e a que está desacompanhada de nota fiscal.

Afirmou que não possui qualquer participação ou ingerência na empresa remetente das notas fiscais consideradas inidôneas, inexistindo o referido grupo econômico, tendo o processo investigatório sido realizado à sua revelia, sem oportunizar o direito de defesa e ao contraditório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência do presente Auto de Infração, relativo à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com documentos fiscais inidôneos.

Quanto à alegação de não existir clareza e precisão com relação aos fatos e fundamentos expostos na autuação, entendo que não assiste razão ao Autuado, afinal os fatos estão bem descritos, os enquadramentos legais da infração e da penalidade correspondem à acusação, o demonstrativo é claro ao identificar as notas fiscais e valores objeto da exigência (fls. 05 e 06) e foram anexados os livros e notas fiscais constantes da autuação, respectivamente, em CD-R (fl. 58) e papel (fls. 07 a 47). Assim, rejeito a nulidade suscitada.

Quanto à arguição de decadência com base no §4º do Art. 150 do CTN, ressalto que, no que diz respeito a esta matéria, a Procuradoria Geral do Estado publicou o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, onde declarou que *“conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”*.

Também explicou que *“conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no Art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*.

Salientou ainda que *“as hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do Art. 150, §4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no Art. 173, I, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação”*.

É necessário, portanto, a análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Neste caso, verificamos que a acusação se amolda perfeitamente ao constante no referido Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, já que foi verificado o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais relativos à aquisição de produtos com notas fiscais inidôneas, os quais são, sem sombra de dúvida, manifestamente ilegítimos.

Entretanto, o lançamento só se efetiva com a ciência do autuado. E verifico que a ciência da autuação só ocorreu em 05/01/2017. Assim, pela regra do Art. 173, I, do CTN, pelo qual conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, efetivamente ocorreu a decadência.

Assim, declaro a decadência em todo o período autuado.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado e julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **018184.3044/16-3** lavrado contra **DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS