

**A. I. Nº** - 300200.3017/16-0  
**AUTUADO** - QMAX DO BRASIL SOLUÇÕES DO PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ CARLOS ALMEIDA DE ABREU  
**ORIGEM** - DAT/NORTE INFAZ CRUZ DAS ALMAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 13.06.2018

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

**ACÓRDÃO JJF Nº 0094-05/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Não vieram aos autos provas de que o procedimento da empresa atendeu à legislação pertinente para a utilização do crédito fiscal, e sobretudo que o crédito fiscal corresponde a débitos regulares. Infração mantida. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 26 de março de 2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$116.889,45, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **01.02.42.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem apresentação do competente documento comprobatório do direito do referido crédito. Consta a informação de que o sujeito passivo “lançou no livro de Apuração do ICMS, como Ajustes a Crédito do Imposto, sem a devida comprovação de origem. Conforme Livro de Apuração do ICMS e planilhas”. Ocorrência verificada nos meses de janeiro, fevereiro, abril a junho de 2015.

Tempestivamente, a autuada, por sua procuradora, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 22 e 23, onde esclarece ter como atividade principal a prestação de serviços, utilizando as mercadorias como insumos para tal, possuindo inscrição estadual para comercialização de mercadorias.

Aduz que adquiriu produtos para a prestação de serviços, todavia, diante do surgimento de oportunidade, comercializou tais mercadorias, tendo realizado levantamento dos créditos fiscais não aproveitados anteriormente e não apropriados no referido livro fiscal, se apropriando dos mesmos, seguindo o princípio da não cumulatividade prevista na Carta Magna.

Fala ser o não reconhecimento dos créditos apropriados contrário a tal princípio, inclusive tendo em vista a contagem do prazo decadencial de cinco anos, na forma do artigo 150, § 4º do CTN.

Garante ser incabível o lançamento, vez que em momento algum agiu de má fé, com dolo ou fraude, muito ao contrário, fez a apropriação de créditos suportados pelas suas compras, tendo seguido todas as regras para a correta apropriação dos mesmos, inclusive obedecendo ao prazo decadencial.

Finaliza pedindo a “*completa anulação do referido auto*”.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 32 e 33 aponta que a empresa autuada tem como atividade principal “Atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural” e como CNAE secundário o “Comércio atacadista de outros produtos químicos...”, entre outros.

Segundo a própria autuada, lançou em sua escrita fiscal notas fiscais de aquisições de mercadorias como insumos para suas atividades, sem a devida apropriação do crédito fiscal correspondente na época do lançamento, tendo muito tempo depois passado a lançar em sua escrita fiscal “Ajustes a crédito do imposto”, sem demonstrar como chegou aos valores e diminuindo conseqüentemente o valor do imposto a recolher.

Observa que estranhamente o valor lançado como “ajustes a crédito do imposto”, corresponde exatamente ao valor do débito apurado nas saídas das mercadorias.

Destaca que o registro do crédito do imposto nas aquisições de mercadorias é de responsabilidade do próprio contribuinte, que ao lançar as entradas, tem a opção de se creditar do imposto a que tem direito de acordo com o destino que dará à mercadoria adquirida. É ele quem define o CFOP e consequentemente o tratamento tributário a ser adotado.

Para a utilização de eventual crédito fiscal de forma extemporânea, deve seguir normas estabelecidas na legislação tributária estadual, carecendo da análise e aval da Secretaria da Fazenda para sua apropriação.

Nesse aspecto, o contribuinte que pleiteia crédito fiscal não apropriado na época própria, deve solicitar autorização do titular da repartição fazendária de sua circunscrição para a utilização do crédito que julga ter direito, acostando os documentos comprobatórios de suas alegações para análise conforme prevê o RICMS-BA, aprovado pelo Decreto 13.780/2012, em seus artigos 314 e 315, ou seja, para utilização do crédito extemporâneo depende do crivo da SEFZ/BA.

Por outro lado, não há que se falar em bitributação, uma vez que o presente lançamento tributário faz referência à utilização de crédito fiscal indevido sem a devida comprovação, podendo a autuada, através de processo próprio, solicitar o reconhecimento dos créditos extemporâneos que julgar ter direito.

Na escrituração fiscal da empresa não consta demonstrativo/esclarecimento sobre a origem dos créditos fiscais registrados como “Ajustes a crédito do imposto”. Até mesmo na impugnação, faz apenas alegações genéricas, sem nenhuma comprovação objetiva de como chegou àqueles valores.

A infração se encontra devidamente caracterizada, com multa prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Opina pela procedência total do Auto de Infração.

Em 31 de janeiro de 2017 o feito foi convertido em diligência, a fim de que fosse o sujeito passivo intimado a apresentar e acostar ao feito cópia das notas fiscais que serviram de base para a instauração da ação fiscal, ou, sendo notas fiscais eletrônicas, suas respectivas chaves de acesso, e da mesma forma, apresentar as notas fiscais de saídas das mercadorias arroladas na autuação, e sendo notas fiscais eletrônicas, suas respectivas chaves de acesso (fl. 36).

Em atenção ao quanto solicitado e conforme comunicação encaminhada via DTE sob o número 16.304, em 25 de maio de 2017 (fl. 43), a empresa autuada protocolou documento (fls. 44 a 70), no qual constam as notas fiscais de aquisição que propiciaram a utilização do crédito fiscal.

Retornando o feito para instrução, em 31 de outubro de 2017 houve conversão em nova diligência (fl. 74), para que mais uma vez fosse o sujeito passivo intimado a apresentar e acostar ao feito demonstrativo analítico relativo à infração, bem como os documentos respectivos, especialmente os de saídas de mercadorias arroladas na defesa.

Mais uma vez cientificada pelo DTE do teor da diligência, em 22 de dezembro de 2017, com ciência em 09 de janeiro de 2018 através da mensagem 56.916 (fl. 76), a empresa autuada não atendeu ao solicitado na forma do informado à fl. 77, através da Coordenação Administrativa da Inspeção de Cruz das Almas.

Presente à sessão de julgamento, a procuradora da empresa, Sra. Daiane Machado Tomé, na sustentação oral reiterou os termos da defesa apresentada e incluiu a solicitação para a realização de nova diligência, a fim de comprovar a realização das operações de venda, mediante apresentação das notas fiscais de saídas das mercadorias cujos créditos foram apropriados. Requereu, de igual modo, que seja conjuntamente intimada dos atos processuais no endereço indicado, na cidade de Vila Velha, Espírito Santo.

## VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso.

Quanto ao pedido em mesa de realização de nova diligência, nego o mesmo, diante do fato de que em dois momentos foi oportunizada a apresentação das notas fiscais de saídas de mercadorias que corresponderiam às entradas cujos créditos foram apropriados, sem que a empresa autuada cumprisse as mesmas, não cabendo neste momento processual repetir o que já foi em duas diligências dirigidas à empresa e não cumpridas, nova diligência.

Pode entretanto a empresa autuada, em sede recursal, apresentar os elementos de prova que entender necessários e suficientes.

No mérito, a base na qual se estriba a tese defensiva é a de que sendo empresa prestadora de serviços e comercial, com predominância da primeira atividade, adquiriu bens que a princípio seriam utilizados na prestação de serviços, todavia, em função de oportunidade, revendeu os mesmos, se apropriando dos créditos fiscais que não haviam sido lançados quando das aquisições efetuadas.

Não se discute aqui a validade, higidez ou outro aspecto dos mencionados créditos fiscais, mas apenas e tão somente a pertinência e tempestividade da utilização dos mesmos.

A matéria se resume, pois, à prova material de que tais créditos atendem às condições acima postas, em respeito ao princípio da verdade material, basilar no processo administrativo fiscal.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que *“O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”*.

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que *“O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”*.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros, fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII,

assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes, garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se pode afastar no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material, deve obedecer aos princípios constitucionais e às normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito, quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. É neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas, como ocorrido.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Neste sentido, à vista dos argumentos defensivos, foi o feito convertido em diligência com o fito de se averiguar se efetivamente os créditos fiscais apropriados possuíam a devida higidez, sendo a autuada intimada a apresentar e acostar ao feito as cópias das notas fiscais que serviram de base para a instauração da ação fiscal, bem como apresentar as notas fiscais de saídas das mercadorias correspondentes às vendas realizadas.

A solicitação foi parcialmente atendida, diante da apresentação das notas fiscais de aquisição que propiciaram a utilização do crédito fiscal, todavia, à vista da ausência das notas fiscais de venda, se converteu o processo em nova diligência, a fim de que viessem aos autos por intermédio da autuada, as notas fiscais de saídas, todavia, a empresa não atendeu a tal solicitação, o que prejudica a produção da necessária prova e fragiliza a sua argumentação defensiva apresentada.

Independente de qualquer outra consideração, se constata dos elementos já constantes nos autos ser o crédito fiscal extemporâneo e realizado sem seguir o rito regulamentar determinado, até pelo fato de não ter sido precedido da necessária solicitação de utilização de tais créditos à autoridade competente, embora em relação à autuação, esta questão seja de menor importância, frente à demonstração da legitimidade dos créditos fiscais não comprovada pela autuada.

Assim dispõe, pois, o artigo 314 do RICMS/12:

*“Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:*

*I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;*

*II - o direito à utilização do crédito”.*

No presente caso, deveria ter a empresa autuada seguido às determinações contidas no artigo 315 do mencionado diploma regulamentar, vez se tratar de escrituração extemporânea:

*“Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte”.*

Logo, independente de não ter trazido aos fólios os elementos necessários ao deslinde da questão em sustentação aos seus argumentos, embora solicitada por duas vezes através de diligências, a autuada não atendeu ao quanto contido na legislação, não sendo possível ao fisco aferir o correto procedimento adotado e conseqüentemente há de ser mantido o lançamento.

Tal prova seria possível consoante solicitação do órgão julgador, pela apresentação de planilha enumerando as entradas, com suas respectivas notas fiscais e valor do crédito apropriado, confrontado com as saídas, nas quais se verificassem que os créditos, efetivamente corresponderam aos débitos decorrentes da realização de operações de saídas tributadas.

Diferentemente da alegação defensiva, não há de se falar em bitributação, uma vez que foi atendida a legislação pelo fisco, inexistindo lançamento em duplicidade, ou cobrança duas vezes do mesmo valor. O que se poderia aventar no caso em comento seria apenas e tão somente a não cumulatividade, o que dependeria, conforme já exposto acima, da prova coligida aos autos, não produzida pela autuada.

Por seu turno, frente ao argumento de ausência de dolo, fraude ou má fé, impende se invocar o disposto no artigo 136 do CTN, segundo o qual *“Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato”.*

Por tais razões, voto no sentido de ser o lançamento procedente.

Recomendo ao órgão preparador, que atendendo solicitação da defesa, as comunicações e intimações sejam realizadas na pessoa da sua procuradora, Sra. Daiane Machado Tomé, nos termos contidos no instrumento de fl. 28, no endereço da Avenida Saturnino Rangel Mauro, 221, CEP 29.102-035, Vila Velha, Espírito Santo, tendo em vista o fato da inscrição estadual da empresa estar sendo baixada.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **300200.3017/16-0** lavrado contra **QMAX DO BRASIL SOLUÇÕES DO PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$116.889,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR