

PROCESSO - A. I. Nº 206851.0004/18-0
RECORRENTE - AGROSUL MÁQUINAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0258-03/19
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS (OESTE)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/01/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0369-12/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO PRESUMIDO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Infrações comprovadas de acordo com o levantamento fiscal. Os cálculos foram refeitos, mediante revisão efetuada pelo autuante, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário (fls. 158 a 176) interposto em face do Acórdão em epígrafe, da lavra da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluíra em 22/11/2019 pela Parcial Procedência da autuação, ao manter, com reduções, as duas infrações de que fora acusado o Sujeito Passivo.

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2018 e notificado em 07/11/2018 (fl. 23) contém as seguintes acusações:

Infração 01 – 01.02.40: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro, maio e julho de 2015; julho de 2016; janeiro a março, maio, julho, agosto e novembro de 2017. Valor do débito: R\$78.596,22.

Infração 02 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de fevereiro, abril, setembro e novembro de 2013; fevereiro a outubro e dezembro de 2016; janeiro a março, maio, agosto a dezembro de 2017. Valor do débito: R\$82.157,33.

Destaco desde já que o Sujeito Passivo afirma desde a peça de defesa que o objeto de sua impugnação é parcial. Aduziu que “a impugnante utilizando-se dos benefícios da estabelecida [Sic] pela Lei 14.016/18, efetuou o recolhimento dos seguintes períodos levantados no Auto de infração, conforme guias de recolhimento anexas.” (fl. 34)

Não obstante as guias referidas não se encontrem nos autos, observo o “Relatório Pagamento do PAF” (fls. 135 a 139), que dá conta de que das trinta e quatro ocorrências a que o PAF diz respeito (onze relativas à Infração 01; vinte e três relativas à Infração 02), **não houve** recolhimentos atinentes a onze ocorrências (**em relação à Infração 01:** mai/2015, jul/2016, mai/2017, nov/2017; **em relação à Infração 02:** fev/2013, set/2013, nov/2013, abr/2016, mai/2016, mar/2017, dez/2017). O relatório ainda dá conta, em relação aos **valores históricos** do tributo lançado (somente o ICMS) que, dos R\$78.596,22 da Infração 01, houve pagamento de R\$32.817,87; e que dos R\$82.157,33 da Infração 02, houve pagamento de R\$7.056,51. O “saldo do PAF”, somente em relação a ICMS e em valor histórico, é de R\$103.394,11 (fl. 138).

Em sede de julgamento de Primeira Instância, a Parcial Procedência deveu-se ao reexame, em alguns casos com a aquiescência do Auditor Fiscal Autuante, dos demonstrativos acostados com o Auto de Infração, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos, no presente Auto de Infração, foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo 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-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

No mérito, a Infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro, maio e julho de 2015; julho de 2016; janeiro a março, maio, julho, agosto e novembro de 2017.

O defendente alegou que, em relação ao crédito referente a nota fiscal nº 12.924 de 02/05/2015, de MERIDIONAL C. DE MÁQUINAS AGRÍCOLA LTDA., foi emitida uma nota complementar nº 13.331 de 21/5/2015 (anexa), dentro do mesmo período de apuração.

Disse que este valor corresponde ao crédito efetuado no livro Registro de Entradas lançado no dia 21/05/2015, porém, com o número da NF 12.294 e não 13.221. Assegura que não se creditou de valores indevidos, no máximo pode ter equivocado com a numeração da Nota fiscal.

Conforme estabelece o § 6º do art. 309 do RICMS-BA/2012, “Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção”.

No caso em exame, na Nota Fiscal nº 12.924 de 02/05/2015 (fl. 119 do PAF) não consta qualquer destaque do ICMS. Entretanto, a Nota Fiscal nº 13.221, emitida em 21/05/2015 (fl. 129 do PAF), consta o mencionado destaque e a observação no campo “Informações Complementares” de que se trata de documento complementar referente à NF 12.924. Dessa forma, acato a alegação defensiva para excluir do levantamento fiscal o valor de R\$19.987,28 considerado crédito indevido no mês 05/2015, ficando o débito apurado no referido mês reduzido para R\$373,17.

Quanto às Notas Fiscais nºs 286395 e 286396, o defendente alegou que a análise da Autoridade Fiscal não está completa. Na impugnação apresentada, deixou claro que o erro está no envio do arquivo SPED, e este foi o que serviu de base para que a Autoridade Fiscal efetuasse a autuação. Entretanto não foi o efetivamente aproveitado, conforme consta do “Item 5.2.2”.

Conforme levantamento fiscal, à fl. 10, em relação às mencionadas notas fiscais, foram apurados os valores do ICMS lançados na EFD e os valores do imposto destacados nos documentos fiscais, encontrando-se as diferenças correspondentes ao crédito utilizado a mais.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos magnéticos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, competia ao contribuinte informar e corrigir os erros antes do procedimento fiscal.

Neste caso, o entendimento que prevalece é de que, sendo o crédito fiscal de natureza escritural, o seu lançamento na escrita implica o início de sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição. Portanto, não há como acatar as alegações defensivas, correspondentes às notas fiscais cujos créditos foram lançados na EFD, bem como, aqueles que foram escriturados valores na referida EFD superiores aos destacados nos documentos fiscais, conforme apurado no levantamento realizado pelo autuante.

Concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$58.608,93, com a exclusão do débito relativo à NF 12.924, considerado crédito indevido no mês 05/2015, ficando o débito apurado no referido mês reduzido para R\$373,17.

Infração 02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de fevereiro, abril, setembro e novembro de 2013; fevereiro a outubro e dezembro de 2016; janeiro a março,

maio, agosto a dezembro de 2017.

O defendente alegou a existência de duplicidade de valores descritos nos demonstrativos relativos ao exercício de 2016. Disse que não tem correspondência o demonstrativo constante à fl. 02, com a inclusão dos períodos de julho e agosto de 2016.

Requeru a exclusão dos valores de R\$75,15 (setenta e cinco reais e quinze centavos) e R\$ 261,42 (duzentos e sessenta e um reais e quarenta e dois centavos) lançados, pela autoridade fiscal, em duplicidade nos meses de julho e agostos de 2016.

Observe que, no levantamento fiscal à fl. 18, foram apurados débitos de ICMS em agosto/2015 (R\$6,97); setembro/2015 (R\$75,15) e outubro/2015 (R\$261,42). No demonstrativo de débito à fl. 02 consta o valor de R\$6,97 no mês 06/2015 e a duplicidade dos valores de R\$75,15 e R\$261,42 nos meses de julho e agosto, respectivamente.

Dessa forma, deve ser retificada a data de ocorrência do débito de R\$6,97, do mês 06/2015 para o mês 08/2015, e excluídos os valores lançados nos meses de julho e agosto (R\$75,15 e R\$261,42).

Quanto às notas fiscais 9250, 16927, 16928, 7934, 7955,17025 e 12268, o autuado afirmou que pode ser comprovado pelo registro de apuração, relação de notas fiscais recolhidas em DIFAL e guias das referidas notas fiscais destinadas a consumo e com recolhimento pela modalidade descrita não podem sofrer dupla incidência. Desse modo, afirma que devem ser excluídas do presente auto de infração.

Em relação às notas fiscais, 29479, 114904, 115901, 157165, 26444 e 32048, alegou que não se aplica o instituto da antecipação tributária nas operações onde a tributação ocorreu por parte do fornecedor. Como se pode constatar no levantamento efetuado pela autoridade fiscal, os CFOPs das referidas notas fiscais demonstram que a operação foi tributada por substituição tributária pelo fornecedor da mercadoria e somente nos casos em que este não realizar o recolhimento é que a responsabilidade pode recair sobre o destinatário. Concluiu que em relação a estas operações os valores devem ser excluídos do presente auto.

Vale ressaltar que o autuante, em suas informações fiscais, sobre a infração 02, reproduziu as alegações do autuado e disse que acata os argumentos apresentados pelo defendente, o que resulta da comprovação de que os valores cobrados nesta infração são indevidos nos períodos 02/2013, 09/2013, 11/2013, 04/2016, 05/2016 e 12/2017. Em relação aos demais períodos, disse que foram reconhecidos pelo contribuinte, que efetuou o recolhimento com os benefícios de Lei nº 14.016/2018.

Dessa forma, concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$22.118,36, conforme quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR A RECOLHER
30/04/2013	09/05/2013	4.074,81
29/02/2016	09/03/2016	535,65
31/03/2016	09/04/2016	1.456,95
31/08/2016	09/09/2016	6,97
30/09/2016	09/10/2016	75,15
31/10/2016	09/11/2016	261,42
31/12/2016	09/01/2017	411,36
31/01/2017	09/02/2017	189,96
28/02/2017	09/03/2017	718,76
31/03/2017	09/04/2017	7.056,51
31/05/2017	09/06/2017	5.018,90
31/08/2017	09/09/2017	49,66
30/09/2017	09/10/2017	1.004,44
31/10/2017	09/11/2017	1.007,46
30/11/2017	09/12/2017	250,36
T O T A L		22.118,36

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Deve-se destacar que a Resolução do Acórdão *a quo* foi expressa: “(...) devendo ser homologados os valores já recolhidos”.

Com isso, o Sujeito Passivo se viu, ao tempo da decisão, desonerado (isto é, foram excluídos do demonstrativo, sem qualquer impacto sobre valores recolhidos, ou não) de montante da ordem de R\$161.603,47 (fl. 150). Não houve interposição de Recurso de Ofício, certamente por escapar ao valor de alçada (art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99).

Regularmente notificado, o Sujeito Passivo, por meio de seu Sócio Administrador, interpôs Recurso Voluntário (fls. 158 a 176), no qual requereu em síntese:

- a) em sede preliminar, requereu deferimento da perícia ou diligência fiscal, no que diz respeito às Notas Fiscais nºs 286395 e 286396, ao aduzir que as mesmas foram lançadas no registro de apuração e na DMA e compuseram os valores do mês para fins de recolhimento, afastando o recolhimento a maior (isso no que concerne à Infração 01);
- b) que seja “*acatada a exclusão dos períodos de 02/2013, 09/2013, 04/2016, 05/2016 e 12/17, da INFRAÇÃO 02*”, sendo intimada a Fazenda Pública a informar a existência do recolhimento dos valores referentes às guias apresentadas pela Requerente, e sejam os respectivos valores excluídos da autuação;
- c) que, comprovado que os valores das Notas Fiscais nºs 286395 e 286396 não implicaram apropriação de crédito a maior, que sejam excluídos da Autuação;
- d) que os valores não contestados pelo contribuinte (Notas Fiscais nºs 001077, para a Infração 01; 30.407, para a Infração 02) sejam consignados em autos apartados, nos termos do que determina o art. 132-A do Decreto nº 7.629/99;
- e) que, enfim, por não restar valores a recolher em relação ao Auto de Infração em discussão, “*o Recurso seja declarado procedente*”.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 07/12/2020, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 16/12/2020, para apreciação por parte desta 2ª CJF, oportunidade em que o Dr. Delfino Garcia, OAB/MG nº 99.016 fez uso da palavra.

VOTO

O Recurso Voluntário é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99), deduzido dentro do prazo do art. 171 do mesmo diploma normativo), por isso dele conheço.

Por primeiro, impende esclarecer que não se examina nesta instância a regularidade dos pagamentos efetuados posteriormente à constituição do crédito tributário, uma vez que tal compete à Gerência de Cobrança do Crédito Tributário da SEFAZ/BA (arts. 90 e 91 do RPAF/99). Cabe-nos, pois, sinalizar tão-somente sobre a evidência de pagamentos nos autos, para que o órgão competente possa avaliar sua homologação, ou não.

Enfim, cabe-nos examinar se agiu com acerto a 3ª JJF ao manter parte dos créditos constituídos por meio do Auto de Infração impugnado, e à luz dos argumentos desenvolvidos pela ora Recorrente.

Nesse sentido, concordamos com o órgão julgador *a quo* quando negara o pleito da então Impugnante para realização de “diligência ou perícia” nas Notas Fiscais n. 286395 e 286396.

Parece-nos, na verdade, é que o Recorrente deseja esse exame sobre sua escrita fiscal e sobre o tratamento que nela fora dado a tais notas e aos registros de impostos pagos em operações antecedentes, para que se pudesse validar o crédito apropriado e, enfim, operar a exclusão de tais valores do demonstrativo do Auto de Infração.

Senão, vejamos em sua inteireza o arrazoado por meio do qual se fundou tal requerimento:

3.2. Preliminarmente, requer o deferimento da perícia ou em diligência, no sentido de que: caso o CONSEF, considere a documentação acostada aos autos insuficiente para a comprovação de que os valores de crédito efetivamente aproveitados pela RECORRENTE, foram aqueles destacados nas Notas Fiscais nºs 286395 e 286396, de John Deere Brasil Ltda, de 22/11/2017, e registrados no livro de entrada de Folha 000110, no dia 24/11/2017, sendo estes os valores lançados no registro de apuração e na DMA compondo os valores do mês para fins de recolhimento e, portanto, não houve creditamento a maior pela recorrente.

Concordamos com o órgão julgador *a quo*, insisto, porque não vemos aqui matéria própria de perícia ou diligência: basta o examinar o pleito e as evidências coligidas nos autos para que se alcance a resolução da controvérsia. Nesse sentido, o RPAF/99 é explícito:

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido: I - de diligência, quando: a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; (...); II - de perícia fiscal, quando: a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; (...)

Ante o exposto, fica mantida a decisão *a quo* pelo indeferimento do requerimento de diligência ou perícia.

Adentrando o mérito, a Infração 01 concerne à ausência de evidências materiais para composição do crédito fiscal tomado em certos períodos de apuração; e a Infração 02 concerne ao não recolhimento do ICMS-Antecipação, na entrada de mercadorias oriundas de outras UF's ou do exterior, para certas operações.

Repita-se que o “Relatório Pagamento do PAF” (fls. 135 a 139) dá conta de que das trinta e quatro ocorrências a que o PAF diz respeito (onze relativas à Infração 01; vinte e três relativas à Infração 02), **não houve** recolhimentos atinentes a onze ocorrências (**em relação à Infração 01**: mai/2015, jul/2016, mai/2017, nov/2017; **em relação à Infração 02**: fev/2013, set/2013, nov/2013, abr/2016, mai/2016, mar/2017, dez/2017). O relatório ainda dá conta, em relação aos valores históricos do tributo lançado (somente o ICMS) que, dos R\$78.596,22 da Infração 01, houve pagamento de R\$32.817,87; e que dos R\$82.157,33 da Infração 02, houve pagamento de R\$7.056,51. O “saldo do PAF”, somente em relação a ICMS e em valor histórico, é de R\$103.394,11 (fl. 138).

Portanto, se o pagamento do crédito constituído é causa de sua extinção (art. 156, inciso I do CTN), e se nem se instaura o PAF (art. 121, § 1º, inc. II do RPAF/99), ou se deve ser extinto o PAF (art. 122, inc. II do RPAF/99) se o crédito tributário lançado se encontrar extinto por pagamento, somente se examinam nestes autos os argumentos atinentes àqueles onze períodos de apuração - reservando-se à Gerência de Cobrança do Crédito Tributário (arts. 90 e 91 do RPAF/99) sua competência regulamentar para revisar e homologar, ou não, como pagamento os recolhimentos empreendidos pelo Sujeito Passivo.

Prosseguindo no exame das razões recursais, nota-se que a Recorrente não se insurge em relação à conclusão sobre a Infração 01 a que chegou o órgão julgador de primeiro grau. Apenas destaca qual teriam sido os itens excluídos da autuação, e quais teriam sido aqueles objeto de recolhimento, com utilização do incentivo instituído por meio da Lei nº 14.016, de 04/10/2018.

Portanto, fica mantida a parcial subsistência da Infração 01, nos termos do que foi decidido pelo órgão julgador de primeiro grau.

No que concerne à Infração 02, observa-se que a única insurgência da Recorrente diz respeito ao período de apuração de nov/2017. Faz-se crítica à afirmação de que, se o auto de infração decorre da EFD (por hipótese, escriturada de forma inconsistente pela Recorrente), caberia à contribuinte corrigir os erros. Diz que não houve inconsistências, que seu arquivo foi validado e acatado pelo sistema, que se encontrava impedida de efetuar a correção após o início da ação fiscal. Tece considerações sobre a não-cumulatividade do ICMS, sua matriz constitucional, e seus reflexos na legislação baiana.

Noto, entretanto, que toda a discussão diz respeito a período de apuração que, ainda em 2018 (pouco após a lavratura do Auto de Infração) o Recorrente admite ter procedido a recolhimento com o fito de aderir ao incentivo promovido pelo Estado da Bahia. Ora, se há recolhimento para o fim de pagar o crédito lançado por meio do auto de infração, com uso de benefício fiscal, não cabe ao CONSEF examinar a alegação. É o óbice do art. 122, inc. II do RPAF/99.

Por isso, a rigor, a insurgência não deve ser conhecida por este Conselho. A Infração 02, tal e qual a Infração 01, deve ser mantida parcialmente, nos exatos termos da decisão de piso.

Por fim, examine-se o requerimento acerca do art. 132-A do RPAF/99 (formação de autos apartados para cobrança do valor incontroverso). Pelas conclusões acima, percebe-se que o requerimento é inócuo nesta fase recursal. De resto, o dispositivo da legislação direciona-se ao “órgão preparador” (isto é, aquele que recebeu a defesa administrativa e constatou que a defesa não se dirigiu a todo o teor da autuação), e se vocaciona a viabilizar a cobrança do valor incontroverso. Não visualizamos interesse jurídico na postulação, já que a exigibilidade do crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração (inclusive da parte incontroversa) permanece suspensa ao longo do processamento do PAF, sendo certo que a todo o instante o então autuado não esteve impedido de, por hipótese, defender suas alegações em outras instâncias.

Por todo o exposto, nada vejo nas razões recursais que viabilizem a reforma do Acórdão recorrido, razão pela qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo o julgamento *a quo* pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206851.0004/18-0**, lavrado contra **AGROSUL MÁQUINAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$80.727,29**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS