

PROCESSO - A. I. Nº 269278.0005/19-9
RECORRENTE - D G FERREIRA CARIAS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4º JJF nº 0042-04/21-VD
ORIGEM - INFRAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/11/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0251-12/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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. Infração comprovada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em razão do acórdão proferido pela 4ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 11/12/2019, para exigir ICMS no valor de R\$376.235,32, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a documento(s) fiscal(is) falso (s), ou inidôneo (s).

Em complemento consta a seguinte informação “*Crédito fiscal apropriado indevidamente através de nota fiscal de aquisição inidônea ou falsa, reduzindo o imposto apurado no período*”.

Na sessão suplementar realizada em 31 de agosto de 2020 a 4ª Junta de Julgamento Fiscal observou que não foi prestada a Informação Fiscal, conforme determinado no art. 126 do RPAF/BA. Por esta razão decidiu-se pela conversão do processo em diligência para que o autuante se pronunciasse acerca das razões trazidas pelo sujeito passivo, em sua peça defensiva.

A 4ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transscrito, julgando, por unanimidade, Procedente o referido Auto de Infração.

VOTO

A presente acusação fiscal, diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro a março de 2019.

O autuado, valendo-se de interpretação ao Art. 247, § 4º do RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores arguiu que deveria ter sido intimado pela fiscalização, com a concessão de 30 dias para entrega ou retificação da EFD. Reconhece que houve equívoco na escrituração das notas fiscais, objeto do presente lançamento, e por outro lado deixou de se apropriar de créditos advindos de notas fiscais idôneas.

Portanto, o que se vê aqui, é, de fato, o registro na escrituração fiscal do contribuinte de créditos oriundos de documentos fiscais inidôneos, diferentemente da interpretação do autuado, ao citar o Art. 247, § 4º do RICMS/BA, como sendo mera inconsistência no envio da EFD, passível de correção, quando intimado pelo Fisco nesse sentido.

Logo, no caso presente, não se trata de situação passível de concessão de prazo de trinta dias para escrituração de notas fiscais não registradas, pois não é caso de inconsistência na EFD, pois, de tudo que consta dos autos, tem-se que a ação fiscal tomou por base o exame levado a efeito na EFD do autuado, não tendo detectado ou apontado qualquer inconsistência nos arquivos magnéticos por ele transmitidos, mas, repito, detectou utilização indevida de crédito fiscal.

Assim é que, por não vislumbrar falha procedural do autuante ao não intimar o autuado, com concessão de prazo de trinta dias para, neste caso, processar o refazimento de sua escrita fiscal referente ao exercício

fiscalizado, é que não acolho este pedido de nulidade do Auto de Infração.

Ademais, após examinar as peças componentes do presente Processo Administrativo Fiscal, verifico que estão presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e o fato gerador do débito tributário reclamado e no que tange aos aspectos formais e materiais do auto de infração.

A fiscalização constituiu o crédito tributário, registrando a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, tudo em absoluta consonância com o art. 142 do CTN, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visto que as infrações estão caracterizadas conforme demonstrativos apensos aos autos.

Constatou também, que foram respeitados o direito à ampla defesa e ao contraditório, inexistindo, assim, qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

No mérito, como dito inicialmente, a acusação fiscal diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, nos meses de janeiro a março de 2019.

De acordo com os papéis de trabalho, fls. 07 a 08, os documentos objeto do presente lançamento são:

1. Notas fiscais modelo 1 e 1-A nºs 4458, 133256 e 01, emitidas em nome de Pedro Henrique da Silva Santos
2. Nota fiscal eletrônica nº 01, emitida pela empresa Santa Cruz Alimentos.

Os documentos relacionados no item 1, foram considerados inidôneos por terem sido emitidos em modelo já revogado, através do artigo 101 do decreto 13.780/12, além do CNPJ do emitente ser inexistente. Aliado ao fato de que o documento nº 01 foi lançado na escrita fiscal, em duplicidade.

Já o documento indicado no item 2, foi emitido por empresa cuja inscrição encontrava-se baixada.

Na peça defensiva, o impugnante reconhece ter lançado indevidamente, por equívoco, os créditos destacados nos referidos documentos fiscais. Em contrapartida, alega existir créditos fiscais oriundos de notas fiscais idôneas, cujos créditos fiscais de ICMS não foram utilizados. Apresenta o entendimento de que tais valores devem ser compensados, exigindo-se apenas a diferença, se houver.

Observo que o sujeito passivo estava enquadrado, para efeito de impedimento da utilização dos créditos fiscais que foram glosados, conforme disposto no inciso II, do art. 44 da Lei nº 7.014/96:

“Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

II - inidôneo o documento fiscal que:

- a) omitir indicações;
- b) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação;
- c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares;
- d) contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;
- e) não se referir a uma efetiva operação ou prestação de serviços, salvo nos casos previstos em regulamento;
- f) embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;
- g) for emitido por contribuinte:
 - 1 - fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;
 - 2 - no período em que se encontrar com a inscrição desabilitada.”

Os fatos apurados não foram elididos, estando comprovado nos autos o cometimento da infração apurada, e não foi apresentado pelo deficiente 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.

No que diz respeito ao pedido formulado pelo sujeito passivo, de abater do débito ora exigido supostos créditos oriundos de notas fiscais idôneas, que não foram utilizados tempestivamente, esclareço que o presente

lançamento diz respeito a lançamentos pontuais considerados indevidos, não sendo possível, nesta fase processual, acatar o pleito formulado.

O art. 314 do RICMS/BA, determina, obedecendo a toda uma norma legal constituída, que a escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte, no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria. E o art. 315 do mesmo RICMS, dispõe que 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.

Relativamente ao pedido do impugnante para que as intimações sejam entregues ao seu advogado, entendo que nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformada com a decisão proferida, a recorrente interpôs Recurso Voluntário articulando as seguintes razões recursais.

Diz que por erro de escrituração fiscal da contabilidade da empresa deixou de utilizar crédito de ICMS decorrente de notas fiscais idôneas e apropriou crédito de notas fiscais de entrada de empresas baixadas, inativas, etc. Salienta que, caso a autuada fosse intimada para corrigir as inconsistências de sua escrituração fiscal digital, como determina o artigo 247, § 4º do RICMS/BA (vigente há época da ocorrência), teria oportunidade de proceder a devidas correções.

Alega ainda que, caso a autuada não possuísse créditos lícitos, ou os que possuísse fossem insuficientes para compensar com o débito mensal de ICMS, poderia dar margem a suposta ação dolosa. Tal não ocorreu, posto que seus créditos de ICMS licitamente adquiridos sequer foram utilizados, o que vem comprovar que se tratou de mero erro de escrituração da contabilidade.

Menciona que o crédito lançado indevidamente totaliza o montante de R\$ 376.235,32, como consta do auto de infração em comento e o crédito não lançado totaliza o montante de R\$ 49.640,02, conforme consta do anexo 03 acima referido.

Contesta que não foi observada, no procedimento fiscal realizado, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária acima reproduzido, relativamente à concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos, bem como não foi fornecida listagem diagnóstico indicativa das irregularidades.

Requer a nulidade da referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do art. 18, II do RPAF estadual.

Invoca o princípio da verdade material. Menciona que o Processo Administrativo Fiscal deve ser pautado pelo princípio da verdade material, o que conota que a Autoridade Fiscal deve assumir uma posição investigatória, ativa e imparcial, detendo, em função de sua investidura, a obrigação de esgotar todos os meios hábeis para constatação ou não do fato gerador, fato que não foi observado neste caso, vez que o autuante, numa análise perfunctória, imputa obrigação tributária sem trazer provas reais do cometimento da infração pela autuada.

Traz entendimentos do Professor Paulo de Barros Carvalho e Professora Suzy Gomes Hoffmann em sua obra: "Teoria da Prova no Direito Tributário".

Conclui que a referida imputação é desprovida de elementos comprobatórios, como exige o RPAF, Decreto nº 7.629/99, em seus artigos 2º, caput, 18, inciso IV, alínea "a" e 41, inciso II.

Pontua que o recolhimento mensal do imposto é devido sob a égide do princípio da não-cumulatividade do ICMS, gozando o contribuinte do direito de se creditar mensalmente do valor que recolheu no mês anterior. Traz dispositivos da nossa constituição e alega que a regra da não-cumulatividade não consubstancia mera sugestão, que o legislador ou a Fazenda Pública poderão, ou não, acatar, mas um princípio constitucional de eficácia plena, devendo ser observado, indistintamente, pelo contribuinte, pelo legislador e pela Fazenda Pública Estadual.

Alega que a ação fiscal se resume a cobrar supostos débitos de ICMS, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documento(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s), ignorando a existência de créditos fiscais que satisfazem o débito indicado, constantes em notas fiscais idôneas cujos créditos fiscais de ICMS não foram utilizados, como se verifica em anexo (Doc. 03).

Diz que, sustentado pelo princípio da não-cumulatividade, leva à extinção do crédito tributário por meio da compensação, nos termos do art. 156 CTN. Requer a compensação com os créditos apresentados, mencionando para o art. 305 do RICMS/BA e que seja retificado o valor da exigência fiscal, considerando no *“quantum debeatur”* o direito de utilização de crédito de ICMS em anexo (Doc. 03), devendo ser recolhido aos cofres públicos apenas a diferença, se houver.

Este é o relatório.

VOTO

A recorrente basicamente se insurge contra a decisão proferida pelo órgão julgador de origem, alegando que não houve a intimação para que fosse oportunizada a realizar a devida regularização da sua EFD, como preceitua o § 4º, do artigo 247 do RICMS/2012, considerando que demonstrou que as referidas notas constam escrituradas em seu LIVRO DE SAÍDA, emitido por processamento de dados.

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.

Observem que a EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse do fisco, devendo, pois, toda informação ali inserida estar devidamente lastreada em documentos fiscais regulares e idôneos.

Observo que a recorrente entregou o seu EFD com a escrituração fiscal de notas fiscais de entrada inidôneas, e por este motivo, não merece guarida a contestação do contribuinte, pelo fato de o fiscal autuante não ter intimado e dado prazo para correção dos arquivos auditados, conforme prevê o §4º do art. 247.

Caso o dispositivo ora mencionado fosse assim interpretado, restariam inviabilizadas as auditorias fiscais. Entendo, pois, que o lançamento de notas fiscais irregulares diagnosticadas pelo fiscal autuante não podem ser interpretadas como inconsistências no arquivo gerado pelo contribuinte.

Concluo, portanto, que não se pode invocar a inteligência do §4º, do art. 247 do Decreto nº 13.780/2015, para a hipótese noticiada pelo contribuinte. Isto porque, o que pretende o contribuinte recorrente, é provar que apesar de ter lançado notas fiscais indevidamente, de fato, havia créditos suficientes cujas notas fiscais idôneas não haviam sido lançadas. É certo afirmar, que apesar da verossimilhança nas alegações da recorrente, contudo, são alegações de mérito, não se enquadrando no permissivo legal previsto no art. 247 acima invocado, e que serão objeto de oportuna valoração nesse voto.

Não há qualquer motivação que culmine com a decretação da nulidade, pelos motivos acima expostos. A infração, em verdade, está devidamente descrita e fundamentada pelos dispositivos legais, tendo sido cumpridas todas as formalidades legais que garantem o exercício pleno da sua defesa.

Rejeito, portanto, a nulidade suscitada.

Invoca a recorrente o princípio da verdade material. Menciona que o Processo Administrativo Fiscal deve ser pautado pelo princípio da verdade material, o que conota que a Autoridade Fiscal deve assumir uma posição investigatória, ativa e imparcial, detendo, em função de sua investidura, a obrigação de esgotar todos os meios hábeis para constatação ou não do fato gerador.

Alega que a ação fiscal se resume a cobrar supostos débitos de ICMS, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documento(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s), ignorando a existência de créditos fiscais que satisfazem o débito indicado, constantes em notas fiscais idôneas, cujos créditos fiscais de ICMS não foram utilizados, como se verifica em anexo (Doc. 03).

Da análise das razões de defesa trazidas pela recorrente, concluo que apesar de acostar documentos fiscais de entrada (doc. 3), com a indicação de tratar-se de créditos de ICMS licitamente adquiridos, que sequer foram utilizados, importante salientar, que os documentos fiscais trazidos aos autos não se prestam ao fim pretendido pela recorrente.

Explico que os créditos extemporâneos seguem um rito processual específico, conforme previsto no art. 315 do RICMS/BA abaixo transcrito:

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.

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

§ 2º Sobreindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis. § 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste artigo deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. § 4º Na escrituração extemporânea do crédito fiscal autorizado pelo titular da repartição fazendária, o contribuinte deverá lançar cada documento fiscal no registro de entradas, salvo se o documento fiscal já tiver sido lançado.

Não obstante os impedimentos acima relatados, e considerando que a verdade material norteia esse contencioso administrativo, imperiosa, pois, a análise das provas trazidas pela recorrente e acostadas ao PAF.

As fls. 170 a 172, consta anexa a Informação Fiscal, onde o fiscal autuante assim se manifesta: *“...Por se tratar de fraude grosseira, não se vislumbrou a necessidade de qualquer correção: a fraude, sobretudo quando repercute no recolhimento do imposto, não se corrige; punesse....Acrecenta que a defesa argumenta em seu favor possuir outros créditos lícitos suficientes para fazer frente a parte dos débitos incorridos conforme DOC.03 juntado aos autos. Estes créditos consignados em documentos não registrados perfariam R\$49.640,02 e deveriam abater o débito reclamado; entretanto, novamente o contribuinte lança mão de estratégia para reduzir o quantum reclamado”.*

Salienta o fiscal autuante, que do cotejamento das referidas notas fiscais com as notas lançadas em EFD, conclui-se que o crédito total de R\$9.731,89, já havia sido registrado na escrituração fiscal da autuada, restando, portanto, R\$39.908,13, de fato, não registrados.

Importante ainda mencionar, que o fiscal autuante demonstrou que do confronto de débitos e créditos, a escrita fiscal do período lançado ainda apresenta saldo devedor, ou seja, imposto a recolher nos períodos, conforme extratos do Livro de apuração do SPED-FISCAL.

Pelo exposto, verifica-se que o fiscal autuante afastou todas as alegações expostas pela defesa, aduzindo que a autuada busca a todo tempo confundir o julgador, visto que, conforme acima relatado, parte do crédito já havia sido devidamente lançado em sua escrita fiscal, e que a outra parte não seria sequer suficiente para se extinguir a presente infração.

Assim, apesar de invocar o princípio constitucional da não-cumulatividade, os referidos dispositivos constitucionais não socorrem o recorrente no presente Auto de Infração. Os artigos citados dispõem quanto ao direito ao crédito do ICMS, em obediência ao Princípio da Não Cumulatividade, que tem como pressuposto evitar a cumulação tributária do ICMS, todavia, considerando tratar-se de fatos geradores do exercício de 2019, deverá, pois, a recorrente, buscar os créditos não lançados, mediante procedimento específico acima já relatado.

Cabe, portanto, aos contribuintes, proceder os devidos lançamentos nos livros fiscais e contábeis

dos fatos relativos à sua movimentação empresarial, sempre alicerçados em documentos idôneos e hábeis, o que não foi visto nos autos.

O fato de haver créditos lícitos, conforme notas juntadas ao processo, não tem o condão de elidir a infração cometida, hipótese, portanto, que não exclui a ilicitude dos créditos contestados e autuados.

Deverá, pois, a recorrente, junto à Inspetoria Fazendária de sua jurisdição, solicitar o aproveitamento do crédito extemporâneo, nos termos do artigo 315 do Decreto nº 13.780/12.

Concluo que a infração é subsistente, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

Este é o voto.

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 o Auto de Infração nº 269278.0005/19-9, lavrado contra **D G FERREIRA CARIAS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$376.235,32**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “J” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS