

A. I. Nº - 269130.0003/20-2
AUTUADO - MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA.
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BATHOLO
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ DO OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26/12/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0198-03/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 02/01/2020, refere-se à exigência de R\$2.185.843,10 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência do Autuado ter cometido à Infração 01 - **01.02.06** - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a maio de 2019. Consta como complemento: “Crédito fiscal apropriado através de nota fiscal inidônea ou falsa, reduzindo o imposto apurado no período”.

O Autuado, por meio de advogado, apresenta impugnação às fls. 11 a 20. Preliminarmente, requer que todas as intimações alusivas ao presente PAF sejam dirigidas exclusivamente ao advogado e enviadas ao endereço constante no rodapé da petição, sob pena de nulidade.

Preliminarmente, com fulcro no art. 272, § 5º, do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira - OAB/BA 44.711. e endereçadas a este no endereço constante do rodapé da presente petição, sob pena de nulidade.

Declara que, apesar do denodo da Autuante, sua ação fiscal não merece prosperar, uma vez que baseia sua ação fiscal na EFD, e, no entanto, não foi intimado para corrigir as inconsistências de sua escrituração fiscal digital, como determina o §4º, do art. 247, do RICMS-BA/12 - vigente há época da ocorrência, bem como porque deixou de observar que a partir de janeiro de 2018 o Dec. nº 18.219/2017 revogou o Dec. nº 14.413/12, que vedava a utilização de créditos de ICMS, conforme consta do §2º, do art. 1º, do Decreto revogado. Explica que tudo porque adquiriu suas mercadorias dos atacadistas relacionados no anexo único do Decreto revogado e obedeceu ao regramento nele constante, como se pode observar nas notas fiscais em anexo (Doc.03).

Observa que foram muitos os equívocos ocorridos na ação fiscal *sub examine*, uns decorrentes de matéria de fato, outros de direito, culminando na lavratura do Auto de Infração em tela, razão pela qual este Órgão Julgador se não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará improcedente.

Menciona que a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Observa que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis. Prossegue frisando que, assim como as pessoas são inteiramente livres para agir, desde que não exista uma lei determinando um comportamento diferente, o administrador

público não pode agir ao seu livre-arbítrio, somente podendo se comportar conforme o ordenamento predeterminado pelo legislador. .

Revela que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal.

Destaca que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, portanto, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica.

Registra que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Afirma que função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade.

Observa que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Diz ser por isso, que o caso *sub examine*, devido aos vícios que possuem levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Assinala que a Autuante, lavrou o Auto de Infração em apreço, sem lhe intimar para retificar a escrituração fiscal digital - EFD e sem observar o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o art. 247, § 4º, do RICMS-BA/12 (vigente há época da ocorrência), cujo teor reproduz.

Informa que, não se encontra no processo administrativo em comento, qualquer intimação com prazo de 30 dias para envio ou para retificação de sua Escrituração Fiscal Digital - EFD apresentada com inconsistências. Por isso, sustenta que, em relação a sua EFD, não foi estabelecido na intimação o prazo previsto no art. 247, §4º, do RICMS-BA/12, haja vista que o Dec. nº 13.780/12, estabelece que em caso de não entrega ou em entrega com inconsistências, deve ser fornecida ao contribuinte, o prazo de trinta dias para entrega ou correção da EFD.

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

Sustenta que, como a Autuante não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, não lhe concedeu o prazo legal para que fossem retificados a EFD, é absolutamente nula a referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do inciso II, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Reafirma ser nula a exigência fiscal decorrente da falta de intimação, tendo sido efetuado o lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria.

Assevera ser tal falha insanável, haja vista que não se trata de incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da atuação.

Argui como prejudiciais de validade e eficácia da peça básica do processo administrativo fiscal instaurado; requerendo, por isso mesmo, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pela Magna Carta (art. 5º, LV, CF/88), que as prejudiciais sejam apreciadas e

decididas, com fundamentação própria e específica (CF/88, art. 93, IX, e inteligência do art. 5º, II, 37 "caput, Hely Lopes Meireles, direito administrativo brasileiro, 15ª ed. RT SP, 1990 ff. 78/79).

Ao adentrar no mérito, sustenta ser a cobrança indevida face a revogação do Dec. Nº 14.213/12, que dispõe sobre a vedação da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24/1975.

Observa que o crédito o ICMS relativo à entrada das mercadorias somente foi admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto.

Frisa que foi celebrado o Convênio ICMS 190/2017, estabelecendo os procedimentos e prazos que as unidades federadas deveriam observar para remissão dos créditos tributários decorrentes do uso de isenções, incentivos e benefícios fiscais ou financeiros-fiscais instituídos.

Destaca que, em consonância com a materialização pelas unidades federadas da celebração do referido Convênio, o Estado da Bahia, por meio do Dec. 18.219, de 26/01/2018, publicado no DOE de 27/01/2018, revogou o Dec. nº 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as isenções relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/2017, e do Convênio ICMS190/2017.

Salienta, que o Convênio ICMS 190/2017, dispõe, nos termos autorizados na Lei Complementar nº 160/2017, sobre a remissão de créditos tributários, constituídos ou não, decorrentes das isenções, dos incentivos e dos benefícios fiscais ou financeiro-fiscais instituídos em desacordo com o disposto na alínea "g", do inciso XII, do § 2º, do art. 155 da CF/88, bem como sobre as correspondentes reinstuições.

Diz que de acordo com a Cláusula oitava, do referido Convênio ICMS 190/2017 foram remidos e anistiados os créditos tributários do ICMS, constituídos ou não, decorrentes dos benefícios fiscais instituídos, por legislação estadual ou distrital publicada até 8 de agosto de 2017, em desacordo com o disposto na alínea "g", do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da CF/88.

Observa que no caso em apreço, o que se vê é que os valores constantes no presente lançamento, decorrentes do Dec. 12.413/2012, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto, razão porque deve-se concluir pela insubsistência da autuação fiscal.

Assinala que nesta esteira, esse CONSEF já decidiu em favor dos contribuintes, citando como exemplo o Acórdão JJF Nº 0080-03/19, cuja ementa reproduz.

Salienta ainda que o Poder Judiciário da Bahia, bem como o Superior Tribunal de Justiça assim também já decidiram.

Pugna, com fulcro no § 5º, do art. 272, do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado JUVENAL SÉRGIO OLIVEIRA - OAB/BA 44.711. e endereçadas a este no endereço constante do rodapé da presente petição, sob pena de nulidade.

Conclui requerendo, que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, em e se assim não entender, que se decida pela procedência parcial, excluindo as notas fiscais oriundas dos estados que constam do anexo único do Dec. Revogado nº 14.213/12.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 69 a 379. Depois de reproduzir de forma resumida a Impugnação, rebate as alegações defensivas nos termos a seguir sintetizados.

Menciona que o Autuado informa não haver sido intimada para correção de inconsistências. Destaca ser verdadeiro e informa que o parágrafo indicado pelo Defendente foi revogado no

mesmo dia do envio do Termo de início de Fiscalização e, tampouco, as condições para a emissão da intimação estavam presentes.

Destaca que ainda sobre o referido art. 247, o Impugnante afirma que a falta de emissão da intimação para correção de inconsistências incorreu em desobediência ao inciso II, do art. 18, do RPAF-BA/99, cabendo nulidade do processo.

Sustenta que em momento algum a fiscalização preteriu o direito de defesa da autuada, que, evidentemente o exerceu plenamente, razão da elaboração dessa informação fiscal.

Assegura que todas as normas legais relacionadas à execução da auditoria foram atendidas, de modo que não há que se falar em nulidade por falta de observância do devido processo legal.

Observa que o Autuado menciona em sua defesa, o Dec. 18.219/2017 (DOE de 26/01/2018), por meio do qual, o Governador do Estado da Bahia revogou na integralidade o Dec. 14.213/2012, com efeitos válidos a partir de 27 de janeiro de 2018.

Explica que o Dec. de 2012, dispunha sobre “... a vedação de créditos relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS *não* autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975”. Informava quais créditos seriam vedados e quais aceitos, para fins de dedução no cálculo da Antecipação Parcial/Antecipação por substituição, apenas dentro da Bahia (Antecipação Total interna do ICMS).

Destaca que créditos relativos a aquisições interestaduais de mercadorias elencadas em convênios ou protocolos, listadas no Anexo único do RICMS/BA-2012, são regidos pelo art. 97, inciso VII, do RICMS/BA-96, cujo teor reproduz.

Explica que a empresa confundiu a antecipação tributária por substituição interna ao estado da Bahia (como por exemplo, para produtos de limpeza, no período de 01/01/2015 a 31/01/2015) com a substituição tributária normatizada por convênios e protocolos.

Sustenta que os créditos relativos aos itens indicados no Auto de Infração não podem ser lançados na EFD, pois, são itens sujeitos à ST, ou seja, normatizados por convênios/protocolos e elencados no Anexo I, do RICMS-BA/12. Afirma que para os anos em questão, não há produto algum que seja substituído apenas internamente.

Destaca que toda a fiscalização, que culminou no processo 269130.0041-19-0, foi realizada atendendo aos “*princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito*”, de modo a “*assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.*” Afirma que a escrituração da empresa foi analisada, bem como os documentos fiscais que acobertaram suas aquisições interestaduais de mercadorias. Registra que a lei foi imparcialmente aplicada e os elementos utilizados para o levantamento do débito foram detalhadamente apresentados à análise tanto do contribuinte quanto do julgador.

Frisa que apesar de o Autuado insistir na nulidade do processo, o art. 18, do RPAF-BA/99, dispõe que:

Art. 18. São nulos:

I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

III - as decisões não fundamentadas;

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

b) em que se configure ilegitimidade passiva.

Assinala que o servidor que lavrou o Auto de Infração é competente para fazê-lo, a empresa teve, tem e exerceu seu direito de defesa, ainda não foi tomada decisão a respeito do processo a infração e o infrator estão claramente definidos.

Arremata frisando não haver, portanto, razões para a nulidade do processo.

Conclui pugnando pela manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

De início, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a legislação de regência. A irregularidade apurada afigura-se devidamente demonstrada no levantamento fiscal, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração da exigência fiscal se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

No que concerne à alegação da defesa, de que a autuação é nula pela falta de intimação para retificação de sua Escrita Fiscal Digital - EFD, não deve prosperar, haja vista que é obrigação do contribuinte prevista na legislação de regência o envio para a SEFAZ de sua EFD registrando de forma correta todas as suas operações mensalmente realizadas - artigos 247 e 248 do RICMS-BA/12.

Ademais, iniciada a ação fiscal não há que se falar em revisão da EFD, como se depreende do §2º, do art. 251, do RICMS-BA/12, *in verbis*:

“Art. 251.

[...]

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”.

Assim, por entender que inexistente qualquer obrigatoriedade para a intimação do sujeito passivo nas circunstâncias do presente Auto de Infração, rejeito a preliminar suscitada.

Não vislumbro também nos presentes autos, qualquer ofensa aos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, do RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadoria adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária.

Constam do CD, fl. 08, com cópia entregue ao Autuado, como se verifica à fl. 09, explicitando todas as operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, cujo crédito foi indevidamente utilizado pelo Impugnante.

A exigência fiscal, objeto da autuação, tem expressa previsão na legislação de regência a seguir reproduzida.

Lei 7.014/96

“Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

[...]

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

[...]

§ 4º É vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

[...]

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;”

RICMS-BA/12

[...]

“Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.”

Como se depreende claramente dos dispositivos legais supra reproduzidos é indubitoso que a utilização de crédito fiscal nas operações de aquisição de mercadorias sujeitas a substituição não tem amparo na legislação de regência do imposto.

O Defendente em sua Impugnação, mesmo tendo recebido cópia do demonstrativo de apuração explicitando a origem do débito apurado, não apresentou qualquer inconsistência nos valores exigido.

Optou por centrar suas razões de Defesa na alegação de que os valores constantes do presente lançamento, decorrentes do Dec. 14. 213/12, em consonância com o Convênio ICMS 190/2017, não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto, razão pela qual pugna pela insubsistência da autuação fiscal.

Em que pese a alegação articulada o Impugnante não identificou quais operações constantes do levantamento fiscal são decorrentes do Dec. 14.312/12, ou seja, se referem, tão-somente, de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Ressalto que, a simples alegação desprovida de suporte fático não tem o condão de elidir a acusação fiscal.

Ademais, ao se compulsar o levantamento fiscal, cujo arquivo integral encontra-se no CD acostado à fl. 08, verifica-se que as mercadorias arroladas estão submetidas ao regime de substituição tributária e nada tem a ver com operações de mercadorias contempladas com Benefício Fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo nos termos da Lei Complementar nº 24/75.

Nos termos expendidos, resta nitidamente evidenciado e comprovado nos autos, ter o Autuado utilizado crédito fiscal destacados em documentos fiscais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária o que implica inequívoco cometimento da infração que lhe fora imputada.

Logo, concluo pelo acerto da autuação e subsistência da Infração 01.

O patrono Autuado, solicita que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira - OAB/BA 44.711, e endereçadas a este no endereço constante do rodapé da presente petição, sob pena de nulidade. Saliento que, nada obsta que o pleito seja atendido pelo setor competente deste CONSEF, entretanto, o regramento para a realização das intimações afigura-se definido nos artigos 108 e 109, do RPAF-BA/99. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber as intimações do presente feito.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0003/20-2**, lavrado contra **MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA.**, devendo ser intimado o

autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.185.843,10**, acrescido da multa de 100%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE/

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA