

A. I. N º - 269130.0052/19-0
AUTUADO - LEIZER APARECIDA E ONDUMAR FERREIRA LTDA.
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO
ORIGEM - DAT SUL / INFAS OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/01/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0245-04/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/12/2019, exige ICMS, no valor de R\$1.522.429,58, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a Notas Fiscais em que constam como emitentes contribuintes não cadastrados no Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda.

Em complemento consta a seguinte informação “*1 - Inicialmente é importante salientar que apenas os arquivos XML são a nota fiscal eletrônica. As DANFES são apenas a representação gráfica do arquivo, de modo que apenas os primeiros podem ser considerados documentos fiscais.*

2. Todas as tabelas, completas, podem ser encontradas no CD de arquivo magnéticos que acompanham este auto de infração.

3- Hoje em dia, a manipulação das informações se dá precipuamente de modo eletrônico. Sendo assim, quando as tabelas apresentarem muitas páginas ou colunas, imprime-se apenas a primeira página para efeito ilustrativo.

4- A empresa recebe cópia do processo. O original permanece na inspetoria para onde o contribuinte deve se dirigir em caso de alguma dúvida.

5- A fiscalização verificou a existência das seguintes infrações:

- Apropriação de crédito relativo a documentos fiscais cujos emissores, embora anotados como pessoa jurídica, não tiveram seu CNPJ encontrados no site da Receita Federal ou se referem a um cabelereiro de Lambari, MG ou prestador de serviços de construção em São Paulo”.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 08 a 23, e após falar sobre a tempestividade da apresentação da mesma, com fulcro no artigo 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 dirigidas ao endereço constante do rodapé da presente petição, sob pena de nulidade.

Após transcrever o teor da infração ressalta que a mesma decorreu de lançamento na escrituração fiscal por equívoco de sua contabilidade. Prova de tal assertiva se constata junto às notas fiscais em anexo (DOC. 3), e como se vê, a autuada, 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.

Frisa 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 a época da ocorrência), a autuada teria oportunidade de proceder a devidas correções. De outro modo, 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.

Nesse sentido, vem comprovar com notas fiscais idôneas seu direito à utilização de crédito fiscal de ICMS que elide em parte o crédito indevidamente lançado, conforme determina o artigo 309, I, “a”, do Decreto nº 13.780/2012. Isto porque o crédito lançado indevidamente totaliza o montante de R\$ 1.522.429,58, como consta do auto de infração em comento e o crédito não lançado totaliza o montante de R\$ 93.003,14, conforme consta do anexo 03 acima referido.

Assim, entende que, caso esta Junta de Julgamento não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará procedente em parte, consoante às razões de fato e de direito que passa a expor:

Transcreve o teor do art. 2º do RPAF/BA e assevera que o mesmo informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Acrescenta que o Código Tributário Nacional, Lei Complementar à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no artigo 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuente*.

Fala sobre a função fiscal e diz que a mesma está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal. Nesse sentido, não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público. É por isso que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possui, levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Em seguida aduz que autuante lavrou o auto de infração em apreço, sem intimar o Contribuinte 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 artigo 247, § 4º do RICMS/BA (vigente há época da ocorrência). Portanto, quando o autuante não concede prazo correto para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade.

Neste tocante, 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. Portanto, em relação a sua EFD, não foi estabelecido na intimação o prazo previsto no art. 247 § 4º do RICMS/BA, haja vista que o Decreto 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.

Assim, como o autuante não observou os requisitos previstos na legislação pertinente, ou seja, não concedeu a autuada o prazo legal para que fossem retificadas as EFDs, é absolutamente nula a referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do art. 18, II, do RPAF estadual. Assim, tal falha é 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 autuação.

Transcreve mais uma vez o disposto no art. 2º do RPAF/BA, e afirma que o mesmo traz os princípios que devem nortear todas as fases do processo administrativo fiscal. 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. Nesse sentido, não podem prosperar tal imputação de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está adstrito o agente público.

Friza que o princípio da verdade material exige que a Administração, ao invés de ficar limitada ao que as partes demonstrarem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente a verdade, independente do que os interessados hajam alegado e provado. Isto porque, esta busca da verdade material está escorada no dever administrativo de realizar o interesse público.

Transcreve lição de Hely Lopes Meirelles para em seguida afirmar 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.

Logo, para assegurar os direitos do contribuinte plasmados na Constituição da República, seria fundamental, neste caso, que o autuante antes de imputar infração ao contribuinte observasse se, de fato, foi utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s). Pois, a verdade dos fatos evidencia que houve equívoco na escrituração realizada pela contabilidade, deixando a empresa de utilizar crédito de ICMS decorrente de notas fiscais idôneas, e apropriando-se o crédito de notas fiscais de entrada de empresas baixadas, inativas, etc. Caso a autuada não possuísse créditos lícitos, ou os que possuísse fossem insuficientes para compensar com o débito mensal de ICMS, poderia dar margem à ação dolosa. Tal não ocorreu, posto que seus créditos de ICMS licitamente adquiridos sequer foram utilizados, ratificando que se tratou de mero erro de escrituração da contabilidade.

Ressalta, ainda, que mesmo diante a impugnação do autuado à respectiva infração, no que tange a falta de provas, ainda sim, é dever do fisco a prova da improcedência da impugnação. Nesse sentido transcreve ensinamentos do ilustríssimo Professor Paulo de Barros Carvalho e a posição da Professora Suzy Gomes Hoffmann em sua obra: “Teoria da Prova no Direito Tributário”.

Com efeito, a referida imputação é desprovida de elementos comprobatórios, como exige o RPAF, Dec. nº 7.629/99, em seus artigos 2º, caput, 18, inciso IV, alínea “a” e 41, inciso II, cujas redações transcreve.

Transcreve Ementa deste Conselho que concluiu pela Nulidade do lançamento analisado e externa o entendimento de que a infração tributária deve sempre ser provada. Sem prova não há que se falar em lançamento fiscal. Neste sentido, transcreve ensinamento do professor Clélio Berti, em sua obra “O Processo Fiscal”, Ícone Editora, página 86.

Neste sentido, por ser o Direito Tributário regido pelo Princípio da Verdade Material, não pode prosperar os argumentos de que a empresa utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento(s) fiscal(is) falso(s), ou inidôneo(s). Pois, a verdade dos fatos evidencia que houve equívoco na escrituração realizada pela contabilidade, deixando a empresa de utilizar crédito de ICMS decorrente de notas fiscais idôneas, e apropriando-se o crédito de notas fiscais de entrada de empresas baixadas, inativas, etc.

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

Fala sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, trazendo citações dos professores Sacha Calmon (COELHO, Sacha Calmon Navarro, *in* Curso de Direito Tributário Brasileiro, 4 ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999, p. 332); Carrazza (Curso de Direito Constitucional Tributário. 13 ed. São Paulo: Malheiros, 1999, p. 568), Misabel Derzi (Limitações ... p.449 e ss).

Arremata que o próprio RICMS/BA, texto regulamentador da dinâmica de apuração e recolhimento do imposto que ora se discute prevê, em seu art. 305, a compensação como meio natural de extinção do crédito tributário. E assim ocorreu com a Autuada, que sempre possui créditos fiscais capazes de suprir seus débitos fiscais. Desta forma, a autuada requer que seja retificado o valor da exigência fiscal, considerando no *“quantum debeatur”* o direito de utilização de crédito de ICMS em anexo (DOC. 3), devendo ser recolhido aos cofres públicos apenas a diferença, se houver.

Finaliza requerendo a nulidade total do referido Auto de Infração e, se assim não entender, por precaução, subsidiariamente, que decida pela sua PARCIAL PROCEDÊNCIA, por ser de direito e da mais LÍDIMA JUSTIÇA.

A autuante presta Informação Fiscal, às fls. 176 a 187, fazendo um resumo dos argumentos defensivos e em seguida diz que para a autuada a ação fiscal decorre de um equívoco da contabilidade. Entretanto, esse é o trabalho da fiscalização, que consiste em verificar os equívocos da contabilidade que resultaram em imposto a menor ou em infrações formais e cobrar, através de processo administrativo fiscal.

Quanto a afirmativa de não ter sido intimada para correção de inconsistências comprometendo a legalidade da autuação afirma que a empresa engana-se redondamente, pois o parágrafo indicado pela autuada foi revogado no mesmo dia do envio do Termo de início de Fiscalização.

Observa também, que as condições para a emissão da intimação não foram atendidas pois as EFD s foram entregues e não se trata de inconsistência.

Frisa que a não emissão da intimação não compromete o atendimento aos preceitos legais aplicáveis aos trabalhos de auditoria, de modo que não cabe falar em nulidade por falta de observância do devido processo legal e em momento algum a fiscalização preteriu o direito de defesa da autuada, que, evidentemente o exerceu plenamente, razão da elaboração dessa informação fiscal.

Quanto ao entendimento da autuada de que não houve comprovação, por parte da fiscalização, da apropriação de créditos relativos a documentos cujos emitentes não estão cadastrados na SEFAZ afirma que acompanhando o auto, há demonstrativo informando as notas fiscais cujo crédito foi glosado. Além do mais, a própria empresa afirma que *“apropriou crédito de notas fiscais de entrada de empresas baixadas, inativas, etc.”*.

Copia tabela indicando as notas fiscais e as respectivas irregularidades e afirma que o elemento comprobatório das informações contidas na tabela é a própria escrituração da empresa.

Acrescenta que a verificação da existência das pretensas emissoras dos documentos fiscais lançados na EFD, no cadastro da Bahia e da Receita Federal, confirma uma posição investigatória ativa e imparcial na busca do fato gerador e não de uma *“análise perfunctória”*. A fiscalização, diante dos fatos, não julga a lógica do procedimento da empresa. O resultado, transparente e cristalino, é a verdade material dos fatos, ou seja, a impossibilidade da empresa se apropriar de créditos baseados em documentos inidôneos.

Entende que o processo atende ao princípio da verdade material, pois contém elementos suficientes para determinar a infração e está acompanhado de tabelas demonstrativas elaboradas pela fiscalização.

Aduz não compreender as observações da empresa sobre não cumulatividade, pois em nenhum momento se fala de débito de imposto, apenas crédito. E justamente honrando o princípio da não cumulatividade é que este auto glosa créditos indevidos.

Enfatiza que, para que o crédito relativo às notas fiscais não lançadas seja apropriado pela empresa, há que se atender a uma série de exigências, sendo a primeira delas, o registro da aquisição destas mercadorias na EFD.

Finaliza sustentando a cobrança integral do auto de infração.

VOTO

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 setembro de 2019.

O autuado, valendo-se de interpretação ao Art. 247, § 4º do RICMS/BA, 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.

De início destaco que o referido § 4º do Art. 247 do RICMS/BA, foi revogado através do Decreto nº 19.274, de 04/10/10, efeitos a partir de 01/11/19, data anterior ao início da ação fiscal, ocorrido em 08/11/2019, oportunidade em que o contribuinte tomou ciência da intimação, enviada através de DT-e, comunicando o início da fiscalização, conforme se verifica através do documento anexado à fl. 03.

Ademais, 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, ainda que o § 4º do Art. 247 do RICMS/BA estivesse vigente, 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 a infração está caracterizada, conforme demonstrativos apensos aos autos.

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 setembro de 2019.

De acordo com a descrição dos fatos, as notas fiscais objeto do presente lançamento foram emitidas por supostas pessoas jurídicas estabelecidas em outros estados, entretanto, os CNPJ informados nos referidos documentos fiscais, os de números 54.857.847/0001-16; 58106.836/001-55; 63.233.245/0001-89; 76.125.498/0001-80; 85.551.281/0001-23; 85.782.367/0001-67 e 96.385.061/0001/93 não foram localizados no site da Receita Federal. O de número 16.383.858/0001-12 se refere a Raimundo Bueno de Paiva, cabelereiro estabelecido em Minas Gerais e o de número 34.222.135/0001-13 a empresa Donizete obras de alvenaria, estabelecida em São Paulo e tem como atividade principal a prestação de serviços de construção Civil, que não se coaduna com a atividade desenvolvida pela autuada.

Na peça defensiva o impugnante reconhece ter lançado indevidamente, por equívoco, os créditos destacados nos referidos documentos fiscais, por se tratar de empresas baixadas, inativas, etc. Em contrapartida alega existir créditos fiscais oriundos de notas fiscais ditas 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.

De acordo com os documentos acostados aos autos 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.

Portanto, os créditos, mesmo legítimos, se não lançados no próprio mês ou no mês subsequente, devem se submeter ao regramento estabelecido nos mencionados dispositivos legais.

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 dos atos processuais, 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº 269130.0052/19-0, lavrado contra **LEIZER APARECIDA E ONDUMAR FERREIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.522.429,58**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR