

PROCESSO - A. I. Nº 276468.0002/20-2
RECORRENTE - YAZAKI AUTOPARTS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
REURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0050-01/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/03/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0016-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. O que se verifica é que o contribuinte, recebendo as mercadorias e verificando que o valor do imposto era ínfimo diante do que tinha direito, procedeu o lançamento do valor correto, e solicitou nota fiscal de correção, e pelo que foi verificado, comprovou parcialmente que tem direito ao crédito fiscal. O princípio da verdade material se fundamenta no interesse público e no respeito aos demais princípios do direito que harmonizam as relações sociais e patrimoniais das pessoas físicas e jurídicas com o Estado, e seria uma afronta a todos esses princípios, a fazenda pública querer se apropriar de um valor que não é devido, meramente por descumprimento de obrigações acessórias para escrituração do crédito fiscal, uma vez que há provas incontestáveis em favor do contribuinte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, decorrente de decisão em primeira instância neste Conselho de Fazenda, que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2020, formalizando a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$ 137.975,05, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.*

O autuado apresentou Defesa (fls. 21 a 27) e o autuante prestou informação fiscal às fls. 38/40 quando então o processo foi pautado e julgado procedente conforma voto abaixo transcrito:

VOTO

A presente acusação fiscal, diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

O impugnante argui a nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de ofensa aos princípios de ampla defesa, do contraditório, da motivação e da busca da verdade material.

Alega que o autuante considerou que teria ocorrido pagamento a menos do imposto no período objeto da autuação, contudo, sem ao menos identificar os motivos que levaram a esta conclusão. Acrescenta, que o Auto de Infração genericamente aduz que haveria sido tomado crédito a mais de algumas operações, e limita-se a trazer cálculos que supostamente refletiriam essa diferença, sem apontar qual a metodologia empregada pelo autuante para chegar no montante exigido.

Certamente que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que inexistente a nulidade arguida.

Isso porque, no presente caso, verifica-se que a autuação está fundamentada nos demonstrativos elaborados pelo autuante, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme consta na intimação via DTE – Domicílio

Tributário Eletrônico, acostada à fl. 17 dos autos.

No demonstrativo denominado Crédito fiscal a maior que o destacado na nota fiscal – Demonstrativo analítico, elaborado pelo autuante, acostado às fls. 7 a 12, claramente, constata-se a identificação do período de ocorrência; o número da nota fiscal, a chave de acesso, o CNPJ, o valor do ICMS lançado na EFD, o valor do ICMS destacado na nota fiscal e o valor do crédito fiscal apropriado a mais. Ou seja, verifica-se sem sombra de dúvida, que o autuado se apropriou na sua Escrita Fiscal Digital (EFD), de valores superiores aos constantes nos documentos fiscais arrolados na autuação, no período apontado no Auto de Infração.

O lançamento de ofício em exame, se encontra revestido das formalidades legais. O autuante expôs com clareza a descrição dos fatos, o que permitiu se identificar o sujeito passivo, o montante do débito, a natureza da infração, o enquadramento legal e a tipificação da multa aplicada, inclusive com amplo detalhamento no demonstrativo acima referido dos documentos arrolados na autuação. Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida, haja vista que, no presente caso, foi observado o devido processo legal, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 – aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento.

No que concerne ao pedido de realização de diligência, considero que os elementos que compõem o presente processo se apresentam necessários e suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide, razão pela qual, com fulcro no artigo 147, I, “a” do RPAF/BA/99, indefiro o pedido.

O impugnante requer, ainda, o cancelamento do Auto de Infração, sob a alegação de inexistência de valores a recolher a título de ICMS, que motivem a autuação. Alega que o remetente emitiu notas fiscais complementares, regularizando, desse modo, o destaque do imposto, justificando o crédito fiscal tomado pela empresa. Neste sentido, ilustra a sua alegação reportando-se sobre à Nota Fiscal nº. 123.306, que visava a complementação da Nota Fiscal nº. 122.126, e da Nota Fiscal nº. 123.266, que visava a complementação da Nota Fiscal nº 122.221.

Sustenta, que está devidamente acobertado pelo próprio RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, cujo artigo 309, § 6º deixa claro que o imposto que tiver sido destacado a menos no documento fiscal, pode ser complementado pelo Contribuinte por meio da emissão de documento complementar para sanar tal equívoco.

No tocante a tais alegações, também não assiste razão ao impugnante.

Na realidade, conforme acertadamente consignado pelo autuante, o direito ao crédito fiscal está condicionado à escrituração nos prazos e condições estabelecidas na legislação, consoante estabelece o artigo 31 da Lei Nº 7014/96, assim como no art. 309 § 6º do RICMS/BA, Decreto 13.780/12, que prevê situações em que se condiciona o direito à utilização do crédito fiscal, à emissão de documento fiscal complementar.

Efetivamente, de acordo com o art. 314, inciso II do RICMS/BA, Decreto 13.780/12, a escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar o direito à utilização do crédito, sendo que o art. 315, 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.

Assim sendo, considerando que as notas fiscais complementares foram todas emitidas em agosto de 2015, e que as NFes de entrada são de julho de 2015, estas com valores destacados a menos, portanto, os créditos destas NFes somente poderiam ser escriturados no valor do imposto nelas destacado.

Apesar de terem sido emitidas notas fiscais complementares pelo remetente, conforme alegado pelo impugnante, por certo que cabia ao autuado proceder na forma regulamentar, ou seja, as notas fiscais complementares teriam que ser escriturados para que a admissibilidade do crédito fiscal se confirmasse, contudo, como não foram escrituradas, tempestivamente, no próprio mês ou no mês subsequente à sua emissão, nos termos do artigo 314, inciso II, o crédito fiscal não pode mais ser lançado, na forma como procedido pelo autuado.

O certo é que o Contribuinte só pode lançar como crédito fiscal o valor efetivamente destacado na nota fiscal, sendo que os créditos fiscais atinentes às notas fiscais complementares, somente poderão ser escriturados dentro dos prazos da legislação, para que possa ser legitimado, o que não ocorreu no presente caso.

Relevante consignar o registro feito pelo autuante, no sentido de que, no levantamento fiscal foram arroladas 166 notas fiscais eletrônicas, sendo que o impugnante apresentou notas fiscais complementares referentes apenas a 6 NFes, restando 160 NFes que não foram questionadas diretamente pelo impugnante. Registrou, ainda, que o remetente só emitiu as NFes complementares no mês seguinte às notas complementadas; e no período fiscalizado (2015 a 2017), não houve e nos períodos posteriores não foram localizados lançamentos dessas notas fiscais eletrônicas complementares na EFD.

No presente caso, ainda que as notas fiscais tivessem sido escrituradas, a exigência fiscal estaria correta, haja vista que o autuado não poderia ter lançado o crédito fiscal não destacado no documento fiscal escriturado, pois, a admissibilidade do crédito fiscal está adstrita ao valor do imposto efetivamente destacado na nota fiscal.

Saliento, que sendo o crédito fiscal atinente às notas fiscais complementares legítimos, dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

Diante do exposto, a infração é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário, fls. 71/80, conforme transcrição abaixo.

A recorrente é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social a fabricação de peças e acessórios para veículos automotores. Na regular consecução de suas atividades, sempre diligenciou no sentido de bem cumprir suas obrigações tributárias, principais e acessórias.

Em maio de 2020 foi surpreendida pela presente cobrança na qual, em suma, o Fisco Estadual da Bahia afirma que a recorrente teria se utilizado de crédito de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação ("ICMS") superior ao destacado em 12 (doze) documentos fiscais emitidos em determinados meses dos anos de 2015, 2016 e 2017. Nesse contexto, lhe foi exigido o valor histórico de R\$137.975,05 (cento e trinta e sete mil, novecentos e setenta e cinco reais e cinco centavos) a título do referido imposto.

Entretanto, uma vez que a recorrente identificou a emissão de tais notas com base de cálculo reduzida e, para corrigir o equívoco, emitiu notas complementares para, justamente, recolher os valores devidos e quedar-se regular com o Fisco, a recorrente apresentou a competente impugnação trazendo a conhecimento do D. órgão julgador todos os documentos necessários para a desconstituição dos valores impostos a ela.

Em uma análise do quanto trazido no acórdão proferido pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, verifica-se que o principal argumento para a manutenção do lançamento ora combatido é a não observância da legislação de regência no tocante ao prazo de escrituração/emissão das notas fiscais complementares:

De acordo com a decisão, conforme preconiza o artigo 314, II do RICMS/BA, as notas complementares teriam que ser emitidas e escrituradas no próprio mês em que ocorrida a operação ou, no mês subsequente, orientação esta que não teria sido seguida pela ora recorrente.

No entanto, tal argumento não pode prosperar visto que, diferente do alegado pela Autoridade Autuante, todas as notas complementares respeitaram o referido prazo. Como se pode observar, ilustra-se abaixo as respectivas datas tanto nas notas fiscais, quanto de sua complementação, de forma exemplificativa (quadro está apresentado no texto original, mas suprimido neste relatório)

Inegável, portanto, nesse contexto, que as respectivas notas complementares que regularizavam os valores foram devidamente emitidas de acordo com o prazo previsto pela legislação, não havendo motivo para manutenção do quanto sustentado no acórdão ora recorrido.

Além do mais, conforme documentos que ora se apresenta (DOC. ANEXO), verifica-se que o crédito total tomado pela ora recorrente já foi devidamente escriturado nas notas fiscais originais. E, justamente por isso, foram emitidas notas complementares para justificar o crédito que havia sido escriturado, demonstrando, assim, a boa-fé da recorrente em manter seus documentos fiscais em conformidade com a legislação.

Deve-se ressaltar que, diferente do alegado pelo acórdão, o prazo previsto pelo RICMS/BA foi devidamente respeitado considerando que todas as notas originais foram escrituradas nos meses de julho e agosto, ou seja, dentro do mês da operação ou no mês subsequente.

Nesse ponto, também é importante trazer à tona o fato de que, considerando que o valor total do crédito foi devidamente escriturado quando das notas fiscais originais, inegável constatar que os créditos das notas fiscais complementares não poderiam ser novamente lançados na escrita fiscal, dado que ensejaria a escrituração em duplicidade.

Nesse contexto, vale lembrar que, de acordo com a autoridade autuante, a recorrente supostamente teria utilizado crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado. No entanto, quando da lavratura do presente Auto de Infração se a Autoridade tivesse investigado melhor teria por si só concluído que os valores ora imputados a recorrente são por completo indevidos.

Isto, porque, como já demonstrado, deveria o Fisco ter verificado que o estabelecimento remetente, à época dos fatos, emitiu notas fiscais complementares regularizando assim o destaque do imposto, justificando o crédito tomado pela impugnante.

Em sua impugnação, a ora recorrente exemplificou ilustrativamente 2 (duas) situações para facilitar o entendimento da operação realizada, a saber, Notas Fiscais nºs 123.306 e 123.266, mas, não deveria o órgão julgador apenas ter se apegado a estas duas situações, mas sim a todas as outras que se encaixam no mesmo contexto.

Com efeito, não só nestes casos, mas também em outros que a RECORRENTE, demonstrando sua boa-fé, apresentou as respectivas notas complementares, comprova-se que o crédito apropriado está devidamente amparado e contrariamente ao quanto afirmado no Auto de Infração, não foi lançado a maior na escrita fiscal.

Vale lembrar que o aqui discutido gira em torno do crédito tomado e não da forma como o foi, ou seja, em respeito ao princípio da verdade material, considerando que o crédito tomado foi escriturado dentro do prazo e na forma como orienta a legislação, não pode ser a recorrente glosada da tomada de crédito efetuada.

Ademais, comparando-se os valores que a Autoridade Autuante busca imputar o recolhimento a recorrente com os valores que foram destacados de ICMS nas respectivas notas complementares, inegável verificar que são idênticos.

Essa questão foi por completa deixada de lado quando do julgamento da defesa apresentada pela ora recorrente visto que o raciocínio utilizado foi única e exclusivamente pautado em prazo que supostamente ela não teria cumprido.

Dessa forma, os valores que a Autoridade Autuante não reconhece a título de crédito do imposto estão devidamente amparados, não havendo que se falar em débito do imposto por suposto creditamento a maior. Nesse sentido, a recorrente está diante de Auto de Infração que de todo modo visou evitar, visto que tomou todas as medidas necessárias para lançar corretamente o crédito fiscal, devidamente amparado pela documentação exigida pela legislação do ICMS.

E mais, considerando os termos do acórdão recorrido, resta ainda mais prejudicada visto que os documentos e razões que trouxe à baila foram analisados apenas de forma parcial. Ademais, a recorrente está devidamente acobertada pelo próprio Regulamento do ICMS da Bahia, Decreto nº 13.780/12, visto que este prevê a sistemática justamente aplicável para situações como a ora em baila:

(...)

Art. 193. A Nota Fiscal Avulsa será emitida nos seguintes momentos IV - na regularização do trânsito de mercadoria ou da prestação de serviço que tiver sido objeto de ação fiscal, inclusive no caso de complementação do imposto destacado a menos em documento fiscal;

Pelo transcrito verifica-se que a complementação de imposto destacado a menor em nota já emitida, por meio da emissão de nota superveniente de complementação é procedimento previsto na legislação.

Ainda, o próprio artigo que fundamenta a presente autuação qual seja 309, § 6, também do RICMS/BA, deixa claro que o imposto que tiver sido destacado a menor no documento fiscal, pode ser complementado pelo contribuinte por meio da emissão de documento complementar para sanar tal equívoco:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins da apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§ 6º 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”

Dessa forma, é evidente que a não verificação de complementação do imposto criou uma base de cálculo irreal do ICMS e que evidenciaria suposta diferença de imposto a ser pago.

Verifica-se, portanto, não haver no Auto de Infração a adequada subsunção da norma jurídica ao fato concreto e, assim, evidencia-se uma clara ausência de motivação no Auto de Infração de modo a registrar o entendimento do Fisco no sentido de fundamentar as razões que levam a supor pela existência da diferença apontada a título de imposto.

No mesmo sentido, considerando que a Decisão recorrida não se atentou aos detalhes de cada operação, foi mantido auto que nem sequer detém fato gerador para tanto. É possível verificar, portanto, que nem a autuação nem o acórdão proferido se ativeram ao princípio da verdade material balizador do processo administrativo, devidamente previsto na Lei nº 7.651/2013, artigo 3º, inciso VIII, uma vez que, olvidaram-se de se ater à realidade fática e não em ilações desprovidas de lastro fático devidamente comprovado, como ratificam os ensinamentos de Souto Maior Borges:

“O Fisco, entretanto, tem o dever – não o ônus – de verificar a ocorrência da situação jurídica tributária conforme ela se desdobra no mundo fático, com independência das (...) presunções de qualquer gênero (...)”

Pelo exposto, inegável concluir que o lançamento carece de legitimidade jurídica, eis que sequer aprofundou-se para verificar com detalhe a realidade fática das operações de comercialização e, conseqüentemente, o amparo do crédito apropriado na escrita fiscal. Na mesma toada está o acórdão proferido visto que também se limitou a aplicação de prazos legais, não se atentando a documentação apresentada junto a impugnação da recorrente.

Portanto, restou demonstrado, mais uma vez, que o Auto de Infração não possui qualquer motivo balizador, visto que o imposto imputado a recorrente inexistente na medida em que não fora tomado crédito a maior do ICMS, razão pela qual é de rigor que seja reconhecido o quanto acima exposto, com o conseqüente provimento do presente recurso para que o acórdão proferido pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia seja reformado em sua integralidade.

Ante o exposto, confiante na criteriosa orientação e senso jurídico desse E. Conselho de Fazenda Estadual da Bahia - CONSEF, a recorrente requer que seja provido o recurso no seu mérito para, reformando-se a Decisão recorrida, decretar a improcedência total do lançamento fiscal.

VOTO

Trata o presente Recurso Voluntário, da contestação de decisão de primeiro grau que manteve o lançamento de crédito fiscal indevido, em razão de haver lançado na sua escrituração crédito maior que o registrado em documento fiscal nas aquisições, embora as operações sejam de fato tributadas e tenha apresentado provas (parciais) de que houve nota fiscal de correção do imposto destacado a débito pelo emitente.

Registro que na impugnação inicial o Recorrente pede *“que caso esta instância administrativa não esteja apta a proferir decisão de mérito face à diversidade de questões fáticas e equívocos de cálculos suscitados na presente impugnação, requer seja o julgamento convertido em diligência”*, tendo sido negado nos termos abaixo:

No que concerne ao pedido de realização de diligência, considero que os elementos que compõem o presente processo se apresentam necessários e suficientes para formação do meu convencimento e decisão da lide, razão pela qual, com fulcro no artigo 147, I, “a” do RPAF/BA/99, indefiro o pedido.

Porém, nesta segunda instância, não foi reiterado o pedido de diligência, nem a determino de ofício, por considerar que os elementos do processo são suficientes para formação de juízo de valor.

Analisando as peças processuais, e tomando como exemplo a primeira nota fiscal do demonstrativo do autuante, fls. 07/14, em 09/07/2015, Nota Fiscal nº 122126, teve lançamento de um crédito de R\$ 16.123,18, embora o destaque do imposto no documento de origem, seja de ínfimos R\$ 46,80, resultando em crédito a maior de R\$ 16.076,38, que foi lançado no Auto de Infração como

crédito fiscal indevido.

Contudo, há provas no processo de que esta nota fiscal teve correção por parte do emitente, conforme cópia acostada no CD, fl. 49. A Nota Fiscal nº 123306, de 07/08/2015, relata no campo de informações complementares, que se trata de *COMPLEMENTAR DE ICMS REF NOTA Nº 122126 - 02/07/2015, CONFORME ART. 182 DO RICMS DE SP*, com base de cálculo de R\$ 229.662,56, e débito de R\$16.076,78, exatamente o valor glosado pelo autuante, pelo fato deste crédito não constar no documento de origem.

Consultando a nota fiscal cujo crédito foi emitido com erro, consta que se trata de venda de mercadorias no valor de R\$ 230.398,03, com alíquota de 7%, contudo, só foi debitado R\$46,80, o mesmo valor encontrado pelo autuante e colocado em seu demonstrativo, para abater do lançamento, com o imposto devidamente comprovado.

O autuante esclareceu na informação fiscal que são 166 notas fiscais nesta situação, e o contribuinte apresentou em sua defesa apenas 06 notas fiscais complementares. Relacionou tais notas num quadro, que reproduzido abaixo:

Nfe	Data	ICMS Comp	Nfe Referida	Data	BC	ICMS
123.306	07/08/2015	16.076,38	122.126	02/07/2015	230.331,21	46,80
123.266	06/08/2015	614,14	122.221	06/07/2015	237.149,44	15.986,32
123.292	06/08/2015	46.190,27	122.600	20/07/2015	688.419,36	1.999,08
123.304	07/08/2015	36.071,41	122.842	24/07/2015	516.438,66	101,96
123.356	07/08/2015	11.957,93	122.891	27/07/2015	171.313,46	34,01
123.354	07/08/2015	22.912,94	123.036	30/07/2015	328.235,21	63,52
Nfe	TOTAL	133.823,07	NFe	TOTAL	2.171.887,34	18.231,69

Que além disso, após pesquisa, verificou que estas notas fiscais não foram lançadas na escrituração nos períodos posteriores.

O autuante então justifica, que de acordo com o art. 314, II do RICMS/Ba, a escrituração da nota fiscal será efetuada no próprio mês, ou no mês subsequente em que se verificar o direito à utilização do crédito. Que o art. 215 estatui que a escrituração fora dos períodos de que cuida o art. 314, dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

Que o direito ao crédito está condicionado à escrituração e prazos nas condições do art. 31 da Lei nº 7014/96, que diz:

O direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços está condicionado à idoneidade e se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Que no caso, os documentos fiscais complementares foram emitidos em agosto de 2015, em referência às notas fiscais de julho de 2015, cujos valores estavam destacados a menos. Que o restante do crédito deveria ser escriturado no próprio mês ou no mês subsequente à sua emissão, conforme a legislação.

O voto recorrido teve como fundamento principal para recusa dos argumentos defensivos, o seguinte:

*Apesar de terem sido emitidas notas fiscais complementares pelo remetente, conforme alegado pelo impugnante, por certo que cabia ao autuado proceder na forma regulamentar, ou seja, as notas fiscais **complementares** teriam que ser escrituradas para que a admissibilidade do crédito fiscal se confirmasse, contudo, como não foram escrituradas, tempestivamente, no próprio mês ou no mês subsequente à sua emissão, nos termos do artigo 314, inciso II, o crédito fiscal não pode mais ser lançado, na forma como procedido pelo autuado.*

O Recorrente, por seu turno, conforme documentos apresentados, alega que o crédito total tomado já foi devidamente escriturado em função das notas fiscais originais. E justamente por isso, foram emitidas notas complementares para justificar o crédito que havia sido escriturado, demonstrando assim, a boa-fé da recorrente em manter seus documentos fiscais em conformidade com a legislação.

Deve-se ressaltar, alega o recorrente, que diferente do alegado pelo acórdão, o prazo previsto pelo RICMS/BA foi devidamente respeitado, considerando que todas as notas originais foram escrituradas nos meses de julho e agosto, ou seja, dentro do mês da operação ou no mês subsequente.

Que o aqui discutido gira em torno do crédito tomado e não da forma como o foi, ou seja, em respeito ao princípio da verdade material, considerando que o crédito tomado foi escriturado dentro do prazo e na forma como orienta a legislação, não pode ser a recorrente glosada da tomada de crédito.

Ainda, o próprio artigo que fundamenta a presente autuação, qual seja, 309, §6º, também do RICMS/BA, deixa claro que o imposto que tiver sido destacado a menor no documento fiscal, pode ser complementado pelo contribuinte por meio da emissão de documento complementar para sanar tal equívoco:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins da apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

(...)

§ 6º 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”

Colocados os argumentos que fundamentam o lançamento, assim como os do Recurso Voluntário, decido.

É evidente que a não verificação de complementação do imposto criou uma base de cálculo irreal do ICMS que evidenciaria suposta diferença de imposto a ser pago. Pesquisando pela chave eletrônica, pude constatar que as notas fiscais constam no sistema da NFe como autorizada, portanto, válidas.

O que se verifica é que o contribuinte, recebendo as mercadorias e verificando que o valor do imposto era ínfimo diante do que tinha direito, procedeu ao lançamento do valor correto, e solicitou nota fiscal de correção, e pelo que foi verificado, comprovou parcialmente, que tem direito ao crédito fiscal em 06 notas fiscais registradas.

Não há dúvidas de que a legislação trazida pelo próprio recorrente, art. 306, parágrafo 6º, condiciona a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado, à emissão de documento complementar pelo remetente, o que foi feito, contudo, não registrado, o que caracteriza *a priori*, um descumprimento de obrigação acessória, visto que é inegável a lícitude da operação, seja porque as mercadorias eram tributadas e o valor destacado foi irrisório diante de uma alíquota de 7%, seja porque é fato incontroverso que 06 notas complementares do imposto foram emitidas.

Por isto mesmo, quanto à verdade material, não restam dúvidas de que o contribuinte tinha direito ao crédito fiscal referente às 06 notas fiscais apresentadas, e a questão se resume à forma como descumpriu a legislação e se apropriou do crédito a que fazia *jus*.

Considerando que o contribuinte tem até o mês subsequente para o lançamento da nota fiscal, poderia inclusive ter deixado para lançar no mês seguinte, juntamente com as notas de correção, mas além de não ter aguardado a nota fiscal de correção, lançou o crédito fiscal e nem mesmo registrou tais notas em momento algum.

A legislação tributária, e notadamente a referente ao cumprimento de obrigações acessórias, tem como principal finalidade trazer a devida segurança, certeza e liquidez para o fisco acerca do cumprimento da obrigação principal.

Obvio que no momento em que o contribuinte faz lançamento de um crédito sem o perfeito lastro probatório, à revelia da legislação, incorre em descumprimento de obrigações acessórias e sujeita-se à penalização, seja pelo lançamento do crédito tributário eventualmente devido por

falta de comprovação, seja pela multa pelo descumprimento de obrigação acessória, se o crédito for comprovado.

Tanto o autuante, como a decisão de piso, entenderam que o cumprimento das obrigações acessórias como condição *sine qua non* para atendimento do pleito do contribuinte, nada mais é do que o reconhecimento de que tinha direito ao crédito fiscal das notas fiscais complementares.

Em nenhum momento argumentaram idoneidade dos documentos fiscais, mas apenas que foram escrituradas erradas, ou ainda, nem sequer escrituradas, como foi o caso das notas fiscais complementares.

Com o máximo respeito ao entendimento do autuante e à decisão dos julgadores de piso, é inegável que a existência comprovada de tais notas de correção, que atestam o direito ao crédito correspondente nas operações, nos coloca na obrigação de apreciar o princípio mais importante do processo administrativo fiscal, o da verdade material.

Segundo Celso Antônio Bandeira De Mello, a verdade material:

Consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado, como bem o diz Hector Jorge Escola. Nada importa, pois, que a parte aceite como verdadeiro algo que não o é ou que negue a veracidade do que é, pois no procedimento administrativo, independentemente do que haja sido aportado aos autos pela parte ou pelas partes, a administração deve sempre buscar a verdade substancial. (BANDEIRA DE MELLO, 2011, p. 306).

Sobre o tema, Hely Lopes Meirelles ratifica o pensamento de Bandeira de Mello:

O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade julgadora ou processante 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 cingir-se às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até o julgamento final, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. (MEIRELLES, 2011, p. 581)

Por outro lado, desconhecer a verdade material, cobrando imposto no valor correspondente ao crédito que o contribuinte comprovou ter direito, seguramente, leva ao enriquecimento ilícito da fazenda pública, já que o mecanismo de créditos pelas aquisições do ICMS está definido na Constituição Federal como garantia da não cumulatividade, e o recorrente suportou o valor do que está sendo cobrado, quando das aquisições. Negar-lhe o crédito por descumprimento de obrigação acessória é flagrantemente desrespeitar o princípio da não cumulatividade insculpido na Carta Magna, e como já dito, enriquecer ilicitamente o tesouro estadual.

Assim, com a máxima e respeitosa vênia ao entendimento do voto recorrido, tenho de divergir, pois o que se verifica é que o contribuinte cometeu uma série de irregularidades quanto à escrituração das notas fiscais, mas não se pode negar que as aquisições são tributadas, as notas complementares existem (parcialmente), e as notas originais denotam erro flagrante, já que em uma delas, base de cálculo superior, embora superior a 200 mil reais, está com crédito destacado de R\$ 46,00.

Não podemos privilegiar a forma exigindo o cumprimento de uma obrigação acessória para reconhecer o direito do contribuinte ao crédito fiscal, e cobrar-lhe valor comprovadamente indevido, já que o descumprimento de obrigação acessória não é capaz de bloquear um direito líquido e certo do contribuinte, e nestas circunstâncias, uma vez verificada a idoneidade da documentação, no máximo, multa por descumprimento de obrigações acessórias, jamais, o lançamento da obrigação principal, comprovadamente indevida.

Imaginemos por hipótese, se a Nota Fiscal nº 122126, a primeira do demonstrativo, fosse emitida corretamente com o valor do imposto integralmente destacado (R\$ 16.123,18), mas o contribuinte, por um erro de escrituração lançasse o crédito nesse valor sem o correspondente documento fiscal probatório, e o fisco, ao fiscalizar, lançasse o crédito indevido, e na defesa o contribuinte demonstrasse que o documento fiscal com o mesmo valor do crédito glosado deixou de ser

escriturado por uma falha, haveria de se cobrar o imposto por isto? Não haveríamos de reconhecer o direito ao crédito e converter o lançamento em multa por descumprimento de obrigação acessória?

Aqui, temos a nota fiscal com erro, e o que deixou de ser registrado foi a nota de correção, o que em sua natureza, não difere da hipótese posta, se o documento original estivesse com o crédito correto, mas lançado sem a vinculação com o documento.

A obrigação acessória com relação à escrituração do crédito fiscal, impõe normas que visam a segurança da administração pública acerca do crédito tributário, contudo, uma vez infringida a legislação mas comprovado o direito ao crédito, resta apenas a multa por descumprimento de obrigação acessória, jamais a cobrança indevida de um crédito tributário, cuja consequência seria o enriquecimento ilícito do Estado.

O princípio da verdade material se fundamenta no interesse público e no respeito aos demais princípios do direito que harmonizam as relações sociais e patrimoniais das pessoas físicas e jurídicas com o Estado, e seria uma afronta a todos esses princípios, além da Constituição Federal, a fazenda pública querer se apropriar de um valor que não é devido, meramente por descumprimento de obrigações acessórias, uma vez que há provas incontestáveis em favor do direito do contribuinte ao crédito.

Assim, acato as notas fiscais apresentadas, que correspondem a R\$ 133.823,07, de um total de R\$ 137.975,05 que foi lançado.

Porém, conforme dito pelo autuante, são 166 notas fiscais, com apresentação de apenas 06 notas complementares. Contudo, das 160 notas fiscais restantes, aproximadamente 140 notas fiscais tratam de diferenças irrisórias, dez, onze, doze centavos, e 20 notas com diferença de valores módicos, mas significativos, como R\$21,20 da Nota Fiscal nº 9450 de 11/11/2015, R\$40,55 da Nota Fiscal nº 129417, de 22/01/2016, e a Nota Fiscal nº 10574 de 18/02/2016, com crédito de R\$94,49.

O lançamento compreende fatos geradores de julho de 2015 a dezembro de 2017. As 4 primeiras notas fiscais estão todas no mês de julho de 2015, cujo valor lançado, de R\$ 98.952,20, é totalmente improcedente.

A quinta e a sexta nota estão no mês de agosto de 2015, no total de R\$ 34.870,87, que também é totalmente improcedente, e por fim, não há lançamentos em setembro e outubro de 2017, e são procedentes todos os valores lançados a partir novembro de 2015, no total de R\$ 4.151,98.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **276468.0002/20-2**, lavrado contra **YAZAKI AUTOPARTS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.151,98**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS