

PROCESSO - A. I. Nº 279697.0017/19-7
RECORRENTE - KNAUF DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0123-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 20/12/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0341-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIA. INOBSERVÂNCIA DAS EXIGÊNCIAS REGULAMENTARES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O autuado deixou de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais, tendo lançado em sua escrita valor do imposto destacado em documento fiscal, sem previsão legal para a mencionada utilização. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Retificada a multa aplicada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2019, refere-se à exigência de R\$399.486,32 de ICMS, acrescido da multa de 150%, em decorrência (**Infração 01 – 01.02.10**) utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, nos meses de março a junho e outubro de 2017.

Em complemento, consta a informação de que se trata de devolução simbólica de mercadoria depositada em armazém geral, fora do Estado, e que de acordo com o art. 467 do RICMS-BA, tal operação não gera crédito de ICMS.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 34 a 40v do PAF. Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 76 a 81 dos autos.

Após as intervenções deliberadas pelas partes, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

O Defendente alegou que a nulidade do presente lançamento se revela na medida em que a Fiscalização Estadual não se ateu às operações realmente praticadas pelo estabelecimento autuado, o que gerou a constituição de débitos de ICMS decorrentes de créditos aproveitados legitimamente.

Apresentou o entendimento de que, se a Fiscalização Estadual tivesse perquirido as operações, teria constatado facilmente que houve o destaque e apuração do ICMS tanto nas remessas de mercadorias para o Armazém Geral como nas saídas do Armazém Geral para consumidor final, através da emissão da Nota Fiscal de Venda. Disse que restou nulo o lançamento por não identificar adequadamente a ocorrência do fato gerador e a determinação da matéria tributável, especialmente pelo fato de que a fiscalização ao identificar as operações de retorno simbólico preferiu adotar o procedimento mais fácil, glosou o crédito apropriado sem procurar investigar se estas mercadorias geraram débito do imposto pela venda futura.

Observe que o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, utilizando-se Roteiros de Fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem as etapas dos serviços a serem executados pela Fiscalização, mediante uma sequência lógica, podendo verificar livros e documentos fiscais e efetuar levantamento de dados, inclusive em outras fontes.

O Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento. Neste caso, na ação fiscal são analisadas as operações realmente praticadas pelo estabelecimento autuado, o que gerou a constituição do crédito tributário.

A descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando fatos que entende serem analisados de forma equivocada pela Fiscalização, se referindo ao levantamento fiscal.

Os argumentos defensivos relacionados à alíquota, base de cálculo e ao percentual da multa aplicada, constantes na 1ª página do Auto de Infração, serão analisados quando da apreciação do mérito da autuação fiscal, considerando que tais fatos não implicam nulidade do presente lançamento.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, “a”, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dívida quanto aos demonstrativos elaborados pelos autuantes, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, nos meses de março a junho e outubro de 2017.

Em complemento, consta a informação de que se trata de devolução simbólica de mercadoria depositada em armazém geral, fora do Estado, e que de acordo com o art. 467 do RICMS-BA, tal operação não gera crédito de ICMS ao Autuado.

A exigência fiscal está relacionada a operações de saídas de mercadorias do estabelecimento do contribuinte com destino a armazém geral, nas quais deve ser emitida nota fiscal contendo os requisitos exigidos pela legislação, inclusive os arts. 465 e 467 do RICMS-BA/2012, abaixo reproduzidos para melhor entendimento da matéria aqui tratada.

Art. 465. Na saída de mercadoria depositada em armazém geral, com destino a estabelecimento diverso do depositante, ainda que da mesma empresa, sendo este e o estabelecimento depositante situados neste Estado, o estabelecimento depositante emitirá nota fiscal em nome do destinatário, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

I - o valor da operação;

II - a natureza da operação;

III - o destaque do ICMS, se devido;

IV - a indicação de que as mercadorias serão retiradas do armazém geral, mencionando-se o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

I - o valor das mercadorias, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;

II - a natureza da operação: “Outras saídas - retorno simbólico de armazém geral”;

III - o número, a série e a data da emissão da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na

forma do caput deste artigo;

IV - o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento a que se destinarem as mercadorias.

§ 2º Revogado.

§ 3º As mercadorias serão acompanhadas no seu transporte pela nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante.

[...]

Art. 467. Na saída de mercadorias depositadas em armazém geral situado em unidade da Federação diversa daquela do estabelecimento depositante com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá nota fiscal, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

I - o valor da operação;

II - a natureza da operação;

III - a indicação de que as mercadorias serão retiradas do armazém geral, mencionando-se o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste.

§ 1º Na nota fiscal emitida pelo depositante, na forma do caput deste artigo, não será efetuado o destaque do ICMS.

§ 2º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá:

I - nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

a) o valor da operação, que corresponderá ao da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na forma do caput deste artigo;

b) a natureza da operação: “Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiro”;

c) o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma do caput deste artigo pelo estabelecimento depositante, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste;

d) o destaque do imposto, se devido, com a declaração: “O recolhimento do ICMS é de responsabilidade do armazém geral”;

II - nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, que conterá os requisitos previstos e, especialmente:

a) o valor das mercadorias, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;

b) a natureza da operação: “Outras saídas - retorno simbólico de armazém geral”;

c) o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma do caput deste artigo pelo estabelecimento depositante, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste;

d) o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento destinatário, e o número, a série e a data da emissão da nota fiscal referida no inciso I deste parágrafo.

§ 3º As mercadorias serão acompanhadas em seu transporte pelas notas fiscais referidas no caput deste artigo e no inciso I do § 2º deste artigo.

§ 4º O estabelecimento destinatário, ao receber as mercadorias, lançará no Registro de Entradas a nota fiscal a que se refere o caput deste artigo, acrescentando, na coluna “Observações”, o número, a série e a data da emissão da nota fiscal a que alude o inciso I do § 2º, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do armazém geral, e lançando, na coluna própria, quando admitido, o crédito do imposto recolhido pelo armazém geral.

No caso em exame, se constata que o Armazém Geral emitiu nota fiscal de “devolução simbólica” com destaque do ICMS, e o Autuado utilizou o valor do imposto destacado como crédito fiscal, mesmo sem previsão legal para a mencionada utilização, fato reconhecido nas razões de defesa. Procedimentos em desacordo com o previsto na legislação, conforme dispositivo do RICMS-BA/2012, acima reproduzido.

Na Informação Fiscal, foi esclarecido que de acordo com as notas fiscais de saída do estabelecimento autuado é possível verificar que a empresa destacava imposto quando enviava as mercadorias para armazenamento e não

destacava o imposto quando vendia essas mercadorias armazenadas para o consumidor final.

Também foi destacado que não há possibilidade de relacionar as notas de devolução simbólica emitidas com destaque de imposto pelo armazém geral, com as notas fiscais de saída a consumidor final emitidas pelo Autuado e elencadas por ele às fls. 63 a 65. As mercadorias contidas nas notas de saída relacionadas às fls. 63 a 65, nenhuma delas faz referência ao local de armazenamento das mercadorias, fato incomum e equivocado quando se trata de mercadorias saídas de Armazém Geral, portanto, não comprovam a alegação de que estão relacionadas às notas de devolução simbólica com destaque do imposto.

O Defendente alegou que no quadro demonstrativo contido na 1ª página do Auto de Infração, a alíquota indicada é de 18%, quando na verdade o destaque foi de 12%. A apuração da Fiscalização Estadual foi elaborada com base na alíquota de 12%, conforme demonstra a Planilha “Crédito Indevido 2017” anexa ao lançamento fiscal. No mencionado quadro, os valores indicados na Coluna “Base de Cálculo (R\$)” estão notoriamente equivocados e não correspondem à referida Planilha “Crédito Indevido 2017”.

O Autuante informou que o equívoco mencionado pelo Defendente ocorreu no momento da lavratura do presente auto, mas não alterou o Valor Histórico do Imposto cobrado. Este valor histórico corresponde inteiramente ao valor descrito na Planilha “Operações de Entrada com Utilização de Crédito Indevido” à fl. 9.

Analizando o levantamento fiscal, não foi constatado erro na determinação da alíquota, considerando que o imposto foi apurado segundo a alíquota cabível para cada operação interestadual, como se pode constar no demonstrativo à fl. 09 do PAF em confronto com o demonstrativo de débito, citado pelo defendente. A indicação da alíquota de 18% no demonstrativo de débito do Auto de Infração, em conformidade com o Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, não onerou o sujeito passivo, como se pode comprovar pelo confronto dos valores do imposto apurados no levantamento fiscal com o referido demonstrativo de débito.

Apesar dessa divergência, incluindo a base de cálculo e a alíquota constantes na 1ª página do Auto de Infração (conforme alegado na Defesa), é atribuído ao Sistema de Emissão Informatizada de Auto de Infração - SEAI, o sujeito passivo, em sua impugnação, descreveu os fatos e se defendeu plenamente, demonstrando ter conhecimento do que está sendo acusado e de não ter sido prejudicado em seu direito ao contraditório. Dessa forma, considero superada a mencionada divergência alegada.

O Autuado afirmou que há a indicação de que o valor da multa cominada corresponderia a 150% do montante do débito exigido quando, na verdade, a multa aplicada prevista no dispositivo legal indicado equivale a 100% do crédito glosado, o que causa confusão e gera insegurança quanto a penalidade aplicada.

Conforme previsto no art. 42, inciso V, alínea “b”, a multa devida em razão da utilização indevida de crédito, quando a mercadoria não houver entrado real ou simbolicamente no estabelecimento ou o serviço não tiver sido prestado ao seu titular, é de 100% do valor do imposto.

Vale salientar que a redação atual do inciso V do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19. Portanto, a vigência da multa de 150% foi até 12/12/19, devendo ser retificado o percentual da multa aplicada para 100%.

Sobre a alegação defensiva de que efetuou recolhimento indevido, e que, sempre ao iniciar uma ação que resulte na constituição de débitos de ICMS, deve-se levar em consideração eventuais créditos do imposto estadual que o contribuinte autuado possa ter. Tal alegação não pode ser acatada, tendo em vista que nesta fase processual não cabe a compensação de imposto recolhido a mais ou créditos fiscais existentes, podendo o contribuinte requerer a mencionada compensação quando da quitação do Auto de Infração, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96.

Concluo que, no caso em exame, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal, relativamente à exigência do imposto correspondente ao crédito utilizado indevidamente, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria.

O Defendente pugna pelo recebimento das intimações físicas na Rua Nafta, nº 1281, Polo Petroquímico de Camaçari – BA, CEP 42.810-210. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, em razão da retificação do percentual da multa aplicada de 150% para 100%.

Inconformado com a decisão piso, os advogados (Mauro da Cruz Jacob – OAB/RJ nº 142.201 e Luciene Garcia Pereira – OAB/BA nº 71.752) apresentam peça recursal.

Inicialmente, apresenta resumo das alegações defensivas:

1. Nulidade do lançamento fiscal, ante a violação ao art. 142, do CTN e o art. 18, inciso IV, alínea 'a' do Decreto Estadual nº 7.629/99 (PAT), em razão da ausência de segurança na determinação da infração, que falhou em adequadamente verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido;
2. Com relação ao mérito, a Recorrente esclareceu suas operações e que os créditos glosados foram aproveitados para anular os efeitos das saídas destinadas ao Armazém Geral que tiveram equivocadamente o ICMS destacado;
3. A existência de saldo credor acumulado do imposto estadual e a necessidade do confronto desse saldo com os débitos apurados em ação fiscal; e
4. Necessidade de baixa do processo em diligência para confirmar que as afirmações na Impugnação, especialmente quanto ao recolhimento indevido do ICMS destacado nas Notas Fiscais de Venda e a sua suficiência para o cancelamento integral do Auto de Infração;
5. Redução da multa de ofício aplicada, de 150% para 100%.

Trouxe resumo do voto da 3ª JF elencados em seis itens, tendo mudança tão somente em relação a multa, que fora reduzida de 150% para 100%, mantendo o valor histórico principal do Auto de Infração.

Alega improcedência da autuação devido à inexistência de prejuízo ao erário. Pede pela aplicação do princípio da verdade material. Diz que a previsão contida no art. 2º, I da Lei Estadual nº 7.014/96, durante o ano de 2017, remeteu mercadorias ao Armazém Geral com o destaque do ICMS nas Notas Fiscais de Remessa, considerando a alíquota de 12%, prevista no art. 15, inciso II do mesmo diploma legal.

Salienta que o procedimento levado a efeito já havia resultado em antecipação do recolhimento do ICMS, na medida em que o regramento estabelecido a partir do Convênio S/N/70, aderido por todas as Unidades da Federação, contempla como momento de recolhimento do imposto a saída destinada ao adquirente da mercadoria. Fato posterior à remessa efetuada pela Recorrente em destino ao Armazém Geral.

Assinala que essas saídas, efetuadas com destaque do ICMS, foram consideradas na apuração do imposto estadual ao longo do ano de 2017, como se pode consultar no anexo Livro Registro de Saídas - LRS. Repisando, houve antecipação do recolhimento do imposto aos Cofres do Estado.

Explica que, na medida em que as mercadorias mantidas no Armazém Geral foram vendidas aos consumidores finais, o Armazém emitiu Notas Fiscais de Retorno Simbólico, tendo efetuado o destaque do ICMS nos documentos fiscais, o qual foi consequentemente aproveitado (registrado) pela Impugnante no Livro Registro de Entrada – LRE. Paralelamente às saídas do Armazém Geral, em contrapartida ao creditamento realizado em função da “entrada” de mercadorias por retorno simbólico, a Recorrente emitiu Notas Fiscais de Venda destas mercadorias, novamente, com o destaque do ICMS, com a respectiva apuração e débito do imposto devido, conforme se depreende pela análise do LRS do período.

Disse que esse procedimento, qual seja, o destaque do imposto na emissão das notas fiscais de venda, eliminou os efeitos do crédito apurado sobre os retornos simbólicos, prevalecendo, assim, o débito que já havia sido imputado na primeira saída. Isto é, não obstante a imprecisão na forma, os correspondentes débitos derivados por aquelas operações foram integralmente refletidos na escrituração fiscal da Impugnante gerando os devidos recolhimentos, os quais, no caso, foram inclusive antecipados por ocasião da primeira remessa destinada ao Armazém Geral, o que configura inexistência de prejuízo ao erário para viabilizar a manutenção da autuação fiscal.

Afirma que efetuou o recolhimento do ICMS em dois momentos distintos da cadeia, um de forma antecipada (operação de remessa ao Armazém Geral) e o outro de forma correta (operação de venda - destaque na Nota Fiscal de Venda), conforme ilustração na imagem de fl. 119.

Logo, sustenta que nenhum prejuízo foi sofrido pelo Erário Público Estadual, que, na prática, foi beneficiado pela antecipação do recolhimento do imposto.

Assim, impor a glosa dos créditos em relação ao retorno simbólico redundaria em duplicidade de recolhimento, eis que ao desconsiderar o crédito advindo do primeiro pagamento ter-se-ia verdadeiro enriquecimento ilícito ao erário público estadual. Logo, não restaria crédito tributário a ser constituído, visto que o valor exigido já teria sido satisfeito.

Discorre que o acórdão recorrido mantém a autuação sob a justificativa de que o crédito apropriado não teria respaldo legislativo, baseada unicamente na previsão contida no art. 467 do RICMS/BA, deixando de considerar a tributação de toda a cadeia da operação, pela impossibilidade de aproveitamento de créditos na operação de retorno simbólico de mercadorias.

Em que pese o dispositivo legal em questão não discipline de modo expresso a possibilidade de aproveitamento de créditos em tal hipótese, há que se considerar, em privilégio à verdade material, que o valor exigido por meio da glosa se fez totalmente desnecessário, na medida em que a Recorrente, em dois momentos distintos, promoveu o débito do imposto. O primeiro, quando da remessa ao Armazém Geral, destacando e pagando o imposto antecipadamente; e, no segundo momento, ao emitir novo documento fiscal por ocasião da venda, fazendo novo destaque em montante suficiente para suplantar o próprio valor da exigência fiscal. Ou, seja, o aproveitamento dos créditos glosados foi decorrência do erro praticado pelo Armazém Geral ao efetuar o destaque dos débitos de ICMS, o que induziu à Recorrente ao subsequente equívoco em aproveitar os correspondentes créditos de ICMS. Porém, como houve novo débito do imposto em razão das vendas efetuadas, aquele crédito (inicialmente indevido) foi totalmente anulado, inexistindo qualquer prejuízo ao erário estadual.

Destaca, ainda, que a prova do recolhimento indevido está justamente na própria redação do art. 467 do RICMS/BA, onde explica ser taxativo ao esclarecer que o depositante não destacará o ICMS na nota fiscal emitida para o consumidor final para registrar a venda de mercadoria que se encontra em Armazém Geral localizado em outro Estado.

Ressalta que essas notas fiscais a que se referem o § 1º são justamente aquelas Notas Fiscais de Retorno Simbólico, mas que foram objeto de débito do ICMS na operação de venda realizada pela recorrente, que, conforme se pode ver, possuem o destaque do ICMS e foram consideradas na apuração do imposto devido.

Dessa forma, reafirma que terminou por efetuar o recolhimento do ICMS em um momento desonerado da cadeia, o que deveria ter sido levado em consideração pela Fiscalização Estadual, na medida em que todas as mercadorias relacionadas nas Notas Fiscais de Retorno Simbólico foram vendidas, e, nessa ocasião, foram objeto de novo destaque no ICMS por parte da Impugnante.

Alega ausência de aproveitamento indevido de crédito de ICMS. Diz que a 3ª JF não analisou os documentos apresentados pela Recorrente e, nem não foram deduzidos raciocínios ou análises a partir dos argumentos e documentos produzidos pela Recorrente. Pontua que caso de fato fosse analisado os documentos anexos à Impugnação, teria constatado que, ao contrário do que afirmou genericamente a Fiscalização Estadual, o destaque do ICMS nas Notas Fiscais.

Aponta que na Nota Fiscal nº 16.760, por exemplo, foi destacado o montante de R\$5.044,46, que corresponde exatamente ao valor da base de cálculo (R\$42.037,11) multiplicada pela alíquota incidente na operação, de 12%, conforme demonstração acosta na peça recursal de fl. 122.

Da mesma forma, sustenta que não merece prosperar o argumento de ausência de vinculação da Nota Fiscal de Saída às de Retorno Simbólico, pois teve a preocupação de elaborar a planilha contida no Doc. 08 da Impugnação, a qual se presta a justamente efetuar essas correlações.

Afirma que a planilha demonstra que, conforme as mercadorias remetidas ao Armazém Geral e objeto da emissão de Nota Fiscal de Retorno Simbólico eram vendidas, a Recorrente mantinha um

saldo das mercadorias ainda armazenadas, demonstrando que as mercadorias fictamente devolvidas não tinham outro destino que não a remessa ao seu adquirente. Portanto, a 3ª JF limitou-se a reproduzir os argumentos da Representação Fiscal, os quais foram absolutamente genéricos, sem qualquer demonstração probatória.

Disse que que também fora indeferido o pedido de realização de diligência, no entanto, deixou de propiciar à Recorrente o direito de ver analisada de forma correta a documentação apresentada que demonstra que muito embora a forma adotada não seja a ordinária, não houve prejuízo ao erário, além de viabilizar eventual complementação de documentos que confirmam essa premissa – inexistência de prejuízo ao erário por recolhimento do ICMS incidente na cadeia de circulação até o consumidor final. Assim, ao invés da Fiscalização Estadual funcionar como verdadeiro agente em busca da verdade material, fez as vezes de assistente técnico da acusação fiscal. Trata-se de verdadeira preterição do direito de defesa da Recorrente, passível de inquirir de nulidade o v. acórdão recorrido, nos termos do art. 18, II do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (PAF).

Requer pela baixa em diligência dos presentes autos, nos termos do art. 137, I, 'a' do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (PAF), para que todas as provas acostadas aos autos sejam analisadas, bem como seja apresentada documentação complementar à diligência, com a consequente confirmação dos argumentos da Recorrente.

E, caso o pedido em questão seja indeferido, entende que todos os argumentos de provas trazidos aos autos são suficientes para cancelar os débitos de ICMS, juros e multa constituídos pelo Auto de Infração, eis que os documentos anexados são capazes de demonstrar, mesmo que por amostragem, que as operações realizadas no período foram objeto de recolhimento do ICMS e que não há prejuízo ao erário.

Impugna pela **necessidade de compensação com o saldo credor do ICMS**. Pede pela compensação, pois a 3ª JF deixou de observar a legislação estadual e a jurisprudência firmada pelo próprio CONSEF acerca da necessidade de observância pela Fiscalização Estadual – derivada das determinações constitucionais e da Lei Kandir –, por ocasião do lançamento fiscal, de eventual saldo credor acumulado no momento da autuação.

Pontua que a CF definiu que o ICMS será não cumulativo, bem como caberá à lei complementar a definição das regras de incidência do ICMS, dentre elas o regime de compensação do imposto estadual (Art. 155) e a Lei Complementar nº 87/1996 (Lei Kandir) tratou especificamente da disciplina do regime de compensação do imposto em seu art. 24, como também a Lei Estadual nº 7.014/1996 (Art. 25) internalizou o dispositivo acima e passou a prever que o saldo credor deve ser considerado no adimplemento das obrigações tributárias. Ou seja, apesar de ter origem constitucional, a necessidade da compensação pleiteada pela Recorrente faz parte da legislação estadual, que orienta a atividade vinculada da Fiscalização Estadual e dos Julgadores do CONSEF, seja para exigir/manter tributo devido, seja para exonerar o contribuinte da cobrança, mediante o cancelamento dos débitos ou pela compensação com créditos já existentes do imposto estadual.

De acordo com o texto legal, uma vez apurados os débitos do ICMS, lembra que a legislação impõe que estes serão compensados com os créditos do imposto apurados no mesmo período, especialmente por força do princípio da não cumulatividade, além dos créditos de ICMS que o contribuinte porventura tenha apurado em períodos de apuração anteriores (saldo credor acumulado). Assim, depois de operar essa compensação, caso exista saldo de débitos, este deverá ser quitado pelo contribuinte dentro do prazo de vencimento, normalmente pelo pagamento. Por outro lado, se operada a compensação, ainda existirem créditos de ICMS, estes serão transportados para o período de apuração seguinte, passando a compor o saldo credor acumulado.

Verifica que a cobrança dos débitos de ICMS em questão – através da glosa do suposto aproveitamento indevido – não pode prosseguir sem que sejam observados e considerados outros créditos do imposto estadual que possam existir nos respectivos períodos de apuração.

Disse que tais créditos se referem ao recolhimento em duplicidade do imposto estadual, em razão

do equivocado destaque do ICMS nas Notas Fiscais de Saída ao Armazém Geral e do destaque por ocasião da saída ao adquirente final, conforme visto no Doc. 06 da Impugnação.

Frisa que, o fato de tais créditos decorrerem de um erro procedimental da Recorrente não exime a Fiscalização Estadual de cumprir com seu dever legal. Cita as lições de ROQUE ANTONIO CARRAZA. Portanto, sempre ao iniciar uma ação que resulte na constituição de débitos de ICMS, deve-se levar em consideração eventuais créditos do imposto estadual que o contribuinte autuado possa ter. Acosta jurisprudência do CONSEF que se manifesta de forma favorável ao entendimento aqui delineado pela Recorrente (Acórdão JJF nº 0150-05/16).

Reafirma que como houve débito do ICMS nas operações de saída para o Armazém Geral, também haverá legitimidade a apropriação do crédito em sua entrada, motivo pelo qual devem ser cancelados os débitos de ICMS em questão – o que a Recorrente confia que corresponderá aos débitos exigidos.

Finaliza pedindo e requerendo que seja provido integralmente o presente Recurso Voluntário, para reconhecer a inexistência dos débitos de ICMS lançados, em razão dos procedimentos adotados e da existência de saldo credor decorrente do destaque de ICMS nas saídas ao Armazém Geral, com a reforma do v. acórdão e o cancelamento dos débitos de ICMS.

Subsidiariamente que seja determinada a baixa do processo administrativo em diligência, nos termos do art. 137, I, 'a' do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (PAF), para que todas as provas acostadas sejam complementadas com a correta análise dos aspectos fáticos suscitados nos autos para a consequente confirmação dos argumentos da Recorrente.

Por fim, reitera o pedido constante na Impugnação, de modo que todas as intimações fiscais relacionadas sejam encaminhadas para o estabelecimento localizado na Rua Nafta, nº 1281, Polo Petroquímico, Camaçari – BA, CEP 42.810-210.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), impetrado tempestivamente, desta forma o acolho para análise.

Indefiro de pronto o pedido para realização de diligência nos termos do § 2º do artigo 147 do RPAF, pois julgo suficientes para a formação de minha convicção, os elementos contidos nos autos.

Na peça recursal foi suscitada preliminar de nulidade do lançamento fiscal, em razão da ausência de segurança na determinação da infração, que supostamente teria falhado em adequadamente verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido, tal alegação não merece prosperar, pelas razões que seguem:

- 1) O lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os demonstrativos acostados aos autos à fl. 09, e na mídia à fl. 31
- 2) O autuado compreendeu os cálculos, se defendeu e apresentou recurso ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando fatos que entende serem analisados de forma equivocada pela Fiscalização, se referindo ao levantamento fiscal.
- 3) O PAF está revestido das formalidades legais, com todos os motivos dos autos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Portanto, rejeito a preliminar de nulidade apresentada.

No mérito, a única infração imputada ao recorrente foi a *“utilização indevida de crédito fiscal de*

ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, nos meses de março a junho e outubro de 2017. Em complemento, consta a informação de que se trata de devolução simbólica de mercadoria depositada em armazém geral, fora do Estado, e que de acordo com o art. 467 do RICMS-BA, tal operação não gera crédito de ICMS”.

Em análise dos autos, verifico que a recorrente remeteu mercadorias para armazenagem em Armazém Geral situado fora do Estado da Bahia e estas operações são regulamentadas nos arts. 465 e 467 do RICMS-BA/2012, ora transcrito:

“Art. 465. Na saída de mercadoria depositada em armazém geral, com destino a estabelecimento diverso do depositante, ainda que da mesma empresa, sendo este e o estabelecimento depositante situados neste Estado, o estabelecimento depositante emitirá nota fiscal em nome do destinatário, que conterà os requisitos previstos e, especialmente:

I - o valor da operação;

II - a natureza da operação;

III - o destaque do ICMS, se devido;

IV - a indicação de que as mercadorias serão retiradas do armazém geral, mencionando-se o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, que conterà os requisitos previstos e, especialmente:

I - o valor das mercadorias, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;

II - a natureza da operação: “Outras saídas - retorno simbólico de armazém geral”;

III - o número, a série e a data da emissão da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na forma do caput deste artigo;

IV - o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento a que se destinarem as mercadorias.

§ 2º Revogado.

§ 3º As mercadorias serão acompanhadas no seu transporte pela nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante.

[...]

Art. 467. Na saída de mercadorias depositadas em armazém geral situado em unidade da Federação diversa daquela do estabelecimento depositante com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, o depositante emitirá nota fiscal, que conterà os requisitos previstos e, especialmente:

I - o valor da operação;

II - a natureza da operação;

III - a indicação de que as mercadorias serão retiradas do armazém geral, mencionando-se o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste.

§ 1º Na nota fiscal emitida pelo depositante, na forma do caput deste artigo, não será efetuado o destaque do ICMS.

§ 2º Na hipótese deste artigo, o armazém geral, no ato da saída das mercadorias, emitirá:

I - nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário, que conterà os requisitos previstos e, especialmente:

a) o valor da operação, que corresponderá ao da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, na forma do caput deste artigo;

b) a natureza da operação: “Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiro”;

c) o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma do caput deste artigo pelo estabelecimento depositante, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste;

d) o destaque do imposto, se devido, com a declaração: “O recolhimento do ICMS é de responsabilidade do armazém geral”;

II - nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do ICMS, que conterà os requisitos

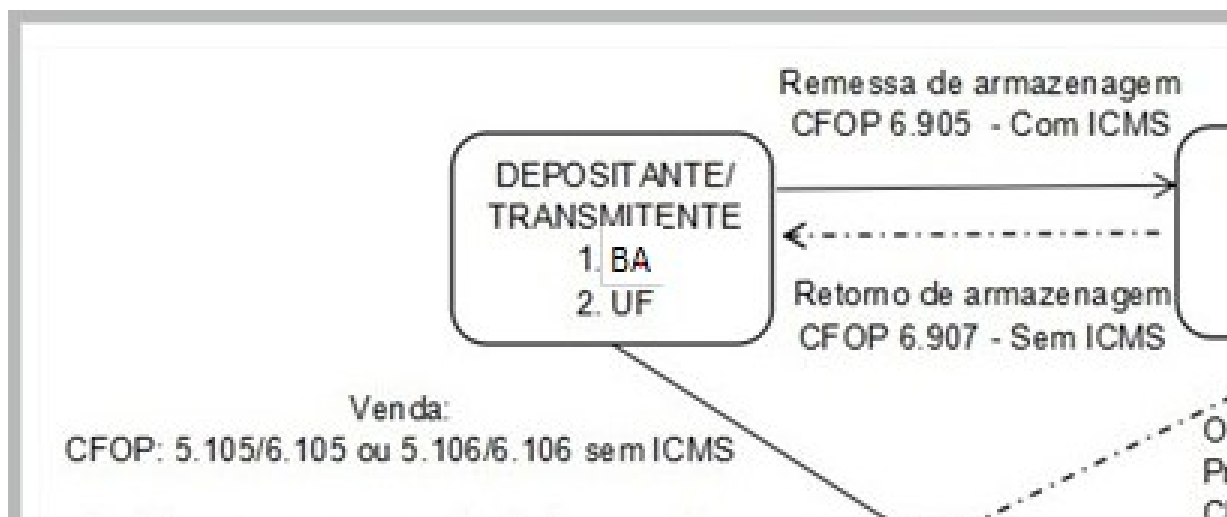
previstos e, especialmente:

- a) o valor das mercadorias, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém geral;
- b) a natureza da operação: “Outras saídas - retorno simbólico de armazém geral”;
- c) o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma do caput deste artigo pelo estabelecimento depositante, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, deste;
- d) o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento destinatário, e o número, a série e a data da emissão da nota fiscal referida no inciso I deste parágrafo.

§ 3º As mercadorias serão acompanhadas em seu transporte pelas notas fiscais referidas no caput deste artigo e no inciso I do § 2º deste artigo.

§ 4º O estabelecimento destinatário, ao receber as mercadorias, lançará no Registro de Entradas a nota fiscal a que se refere o caput deste artigo, acrescentando, na coluna “Observações”, o número, a série e a data da emissão da nota fiscal a que alude o inciso I do § 2º, bem como o nome do titular, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do armazém geral, e lançando, na coluna própria, quando admitido, o crédito do imposto recolhido pelo armazém geral.”

Para melhor compreensão, à luz da legislação acima, a operação tem o seguinte fluxograma:



Em sua peça recursal, a recorrente alega que os créditos glosados foram aproveitados para anular os efeitos das saídas destinadas ao Armazém Geral que tiveram equivocadamente o ICMS destacado, ora, tal alegação não se sustenta, pois como podemos observar na legislação acima, a Remessa Para Armazenagem fora do Estado, CFOP 6.905, tem incidência do imposto, portanto, nessa parte da operação, a Recorrente agiu corretamente, conforme prevê o inciso III do Art. 465, acima transcrito.

Quanto a alegação de Antecipação do recolhimento aos cofres públicos, destaco que isso ocorreu por mera liberalidade do contribuinte quando decidiu remeter suas mercadorias para armazenamento fora do Estado.

Explicou que, na medida em que as mercadorias mantidas no Armazém Geral iam sendo vendidas aos consumidores finais, o Armazém emitia Notas Fiscais de Retorno Simbólico, com o destaque do ICMS nos documentos fiscais, o qual foi consequentemente aproveitado (registrado) pela Impugnante no Livro Registro de Entrada – LRE. E que paralelamente às saídas do Armazém Geral, em contrapartida ao creditamento realizado em função da “entrada” de mercadorias por retorno simbólico, a Recorrente emitiu Notas Fiscais de Venda destas mercadorias, novamente, com o destaque do ICMS, com a respectiva apuração e débito do imposto devido, conforme se depreende pela análise do LRS do período.

De todo exposto, resta claro que a recorrente não seguiu o procedimento correto, conforme demonstrado acima.

Prezando pela verdade material, passei a analisar as provas acostadas fls. 63 a 65, onde a recorrente apresenta uma planilha correlacionando todas as notas de vendas com a suas respectivas notas de retorno simbólico. De pronto pude observar que, curiosamente, as Notas de Retorno Simbólico – CFOP 6.907, com o destaque o ICMS, foram emitidas “ANTES” das notas fiscais de Vendas, ali relacionadas.

Fazendo o cotejamento entre as notas de Retorno Simbólico com a notas de Vendas, identifiquei que os retornos iniciaram em no mês de março/2017, no entanto, temos vendas efetuadas em diversos meses, inclusive dezembro/2017, 9 meses após o dito retorno. Abaixo, reproduzi uma amostragem contendo para cada nota fiscal de Retorno Simbólico, 3(três) notas fiscais de vendas, onde podemos perceber a disparidade entre das datas dos retornos com as respectivas vendas, o que não seria razoável, vejamos:

Retorno Simbólico	Data da Emissão da NFE
227	17/03/2017
Notas Fiscais de Vendas	Data da Emissão da NFE
16261	03/04/2017
19816	05/09/2017
21254	06/11/2017
Retorno Simbólico	Data da Emissão da NFE
386	11/04/2017
Notas Fiscais de Vendas	Data da Emissão da NFE
16848	03/05/2017
17043	10/05/2017
20784	18/10/2017
Retorno Simbólico	Data da Emissão da NFE
822	31/05/2017
Notas Fiscais de Vendas	Data da Emissão da NFE
17565	12/06/2017
18032	22/06/2017
21269	06/11/2017
Retorno Simbólico	Data da Emissão da NFE
876	31/05/2017
Notas Fiscais de Vendas	Data da Emissão da NFE
17568	01/06/2017
18129	27/06/2017
21278	06/11/2017
Retorno Simbólico	Data da Emissão da NFE
1055	20/06/2017
Notas Fiscais de Vendas	Data da Emissão da NFE
18087	26/06/2017
18129	27/06/2017
18179	29/06/2017

Ressalte-se também, que foram analisadas diversas notas de vendas e as mesmas não fazem quaisquer referências quanto ao endereço, CNPJ ou inscrição estadual do local de armazenamento, de onde supostamente teria saído, conforme de termina o inciso III, Art. 467 do RICMS/Ba. Ademais não foi localizado nos autos nenhum CTe – Conhecimento de Transporte Eletrônico que evidenciasse a suposta saída das mercadorias do Armazém Geral.

De todo o exposto, não acato como prova a relação de notas fiscais de vendas, acostadas aos autos, fls. 63 a 65, tendo em vista não guardam relação com as devoluções simbólicas tratadas nos autos.

Quanto a suposta existência de saldo credor acumulado do imposto estadual e a necessidade do confronto desse saldo com os débitos apurados em ação fiscal, informo que a recorrente não trouxe aos autos quaisquer informações que comprovasse o fato, ademais, pude constatar que a empresa efetuou recolhimentos de ICMS da apuração normal, conforme relatório de “Relação de DAEs” acostado pela autuante, fls. 16 a 22 dos autos, o que leva a crer que a mesma não possuía saldo credor.

Isto posto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279697.0017/19-7**, lavrado contra **KNAUF DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$399.486,32**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS