

PROCESSO - A. I. Nº 299130.0008/21-1
RECORRENTE - CARBRAS DISTRIBUIDORA COMERCIAL LTDA. - EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0068-05/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 09/01/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0378-11/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUBSEQUENTES AMPARADAS PELA ISENÇÃO DO IMPOSTO. NÃO PREVISTA HIPÓTESE DE MANUTENÇÃO DOS CRÉDITOS FISCAIS. Se o Sujeito Passivo possuía saldo credor ao longo de todo o período autuado, é forçoso convir que não lhe pode ser exigido imposto, que necessariamente decorre da apuração de saldo devedor em sua escrita fiscal. Inteligência do art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0068-05/22-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/06/2021, para exigir ICMS no valor histórico de R\$121.266,71, relativos a uma única infração, descrita a seguir.

***Infração 01 – 001.002.003** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Crédito fiscal de mercadorias adquiridas para fins de revenda em que a saída interna é isenta, sem hipótese de manutenção de crédito, conforme disposições contidas no art. 264, inc. XVIII, alínea “c” do RICMS-Ba. Acrescentado na peça acusatória que essa disposição só é aplicável após 01/06/2016. Antes desse marco temporal havia previsão de manutenção de crédito fiscal.*

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 29/04/2022 (fls. 110 a 118) e decidiu pela Procedência do presente lançamento, nos termos a seguir.

“VOTO

O Auto de Infração em lide, é composto de uma única imputação relacionada à utilização indevida de crédito fiscal referente às entradas de mercadorias que foram tributadas nas operações de aquisição, mas que tiveram as saídas subsequentes amparadas pela isenção do ICMS, conforme detalhamento exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O levantamento fiscal abrangeu, portanto, os estornos de créditos de aquisições de produtos agropecuários listados no Convênio ICMS 100/97, cujas saídas subsequentes foram amparadas pela isenção do ICMS prevista no art. 264, inc. XVIII do RICMS-Ba (Decreto nº 13.780/2012).

Inicialmente, esta Relatoria irá abordar os pedidos de nulidade do lançamento fiscal formulados pela defesa concentrados nos seguintes pontos:

1 – ausência do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Intimação para fins de apresentação dos livros e documentos, em contrariedade às disposições do art. 26 do RPAF (Dec. 7.629/99);

2 - CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA – FORMATO INADEQUADO DOS DEMONSTRATIVOS de apuração do imposto entregues apenas em PDF (Adobe Acrobat Reader), impossibilitando a empresa a importar os dados gerados na ação fiscal.

No tocante à primeira nulidade, verifico nos autos que a ação fiscal teve início com a lavratura do Termo de Intimação Fiscal remetido ao contribuinte através do DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico), conforme documentos juntados ao PAF entre as fls. 09 a 19. Estabelece o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, no seu art. 108 que: “A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista

forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, pela via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem”.

No caso específico, a intimação foi formalizada conforme já mencionado linhas acima, através do DT-e, considerando que para esta modalidade de comunicação processual, o contribuinte se encontrava credenciado perante à SEFAZ-Ba, não havendo qualquer vício do procedimento fiscal no tocante ao uso da forma eletrônica. Também consta nos autos o Termo de Ciência do contribuinte no DT-e, fato ocorrido em 19/04/2021, a evidenciar que o mesmo tinha conhecimento de que se encontrava sob ação fiscal.

No que se refere ao termo de Intimação para a entrega de livros de documentos, este se revelou desnecessário para a execução dos trabalhos de fiscalização, visto que a autoridade fiscal se valeu dos arquivos da escrita fiscal digital (EFD) entregues pelo contribuinte à SEFAZ-Ba, arquivos que já se encontravam depositados no banco de dados da Fazenda Estadual, contendo todas as informações necessárias à aplicação dos roteiros de Auditoria. Ressalta-se ainda, que a EFD passou a ser obrigatória a mais de 10 (dez) anos, por força do Ajuste SINIEF nº 02, de 03/04/2009 e art. 248 do RICMS/12, substituindo os livros fiscais em formato papel. Ademais, o art. 26 do RPAF, não determina a necessidade de lavratura do Termo para exibição de livros e documentos fiscais, se esses elementos já se encontravam à disposição da autoridade fiscal.

Portanto, somente com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização restou cumprida as exigências formais estabelecidas no art. 26 do RPAF citado pela defesa. Primeira preliminar de nulidade rejeitada.

No tocante à segunda preliminar de invalidade do lançamento fiscal, motivada no alegado cerceamento do direito de defesa, razão também não assiste ao contribuinte. Além da possibilidade de conversão das tabelas geradas em PDF para o formato de planilha editáveis, através do uso de aplicativos disponíveis na Internet, não se vislumbra aqui prejuízo para o autuado, visto que as notas fiscais eletrônicas, objeto da glosa dos créditos, e os valores apurados na ação fiscal podem ser confrontados com os registros contidos nas EFDs mensais geradas pelo próprio contribuinte. Por sua vez, nas nossas atividades de julgador, defesas e demais peças processuais dos contribuintes são encaminhadas em formato PDF, não editável, e recepcionadas sem indeferimento. Procede-se a conversão dessas peças em formato que possibilita a edição, visando o processamento dos feitos destinados a julgamento.

Por fim, ainda no que se refere à segunda arguição de nulidade, o dispositivo citado pela defesa, contido no § 3º, do art. 8º do RPAF, não estabelece a obrigatoriedade de que os arquivos eletrônicos tenham que apresentar um formato editável, impondo tão somente que estes assumam a forma de texto ou tabela.

Rejeita-se também a segunda preliminar de nulidade, que está centrada em óbices técnicos que são atualmente superáveis de maneira muito fácil.

De logo, indefiro o pedido de remessa do presente PAF para a realização de diligência ou mesmo perícia fiscal, pois vislumbro presentes nos autos elementos fático-probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca da exigência fiscal impugnada pelo sujeito passivo, conforme será melhor detalhado no exame dos pedidos de mérito formulados na peça de defesa.

No que se refere ao mérito, no transcurso da auditoria fiscal realizada na empresa foi constatado que o estabelecimento autuado opera em suas atividades com diversos produtos e insumos de uso agropecuário, alguns deles especificados no Convênio ICMS 100/97, a exemplo de rações para animais, sementes e aditivos, dentre outros. Alguns desses produtos são utilizados na fabricação de novos produtos, e outros são comercializados, ou seja, revendidos pela empresa sem haver qualquer transformação industrial. Em relação a esse aspecto consta no banco de dados da SEFAZ-Ba, que o contribuinte tem por atividade principal o Comércio Atacadista de Alimentos para Animais (código 4623109), possuindo também uma unidade de produção, conforme pode ser visualizado no documento acostado a fl. 07 dos autos.

O autuante frisou na informação fiscal, que um dos motivos que levou o contribuinte a acumular créditos fiscais foi a incorreta manutenção em sua conta corrente, de créditos oriundos de entradas no estabelecimento de produtos agropecuários que foram comercializados pela empresa com saídas amparadas pela isenção do ICMS.

Importante destacar aqui, que o procedimento de fiscalização que culminou na lavratura do presente Auto de Infração, tem origem em pedido administrativo formulado pelo sujeito passivo, através do processo SEI nº 013.1408.2020.0032304-19, por meio do qual o mesmo ingressou com o pleito junto à Sefaz/Ba visando à restituição de créditos acumulados na sua conta corrente fiscal. Frente ao referido requerimento, a Coordenação de Processos da DAT/Metro da Sefaz-Ba solicitou à INFAZ Atacado, inspetoria da circunscrição do contribuinte, a realização de auditoria na conta corrente do imposto da referida empresa, antes mesmo de se pronunciar sobre o mérito do pedido.

No decorrer do procedimento de fiscalização, deflagrado a partir da emissão da Ordem de Serviço (OS) nº 501769/2021, foi constatado que a maior parte dos produtos vendidos pelo contribuinte possuía as mesmas características e especificações com que entraram no estabelecimento empresarial. Nesta situação, o RICMS-Ba admitia tão somente a manutenção dos créditos do imposto em relação às entradas de matérias-primas, insumos e produtos intermediários utilizados na fabricação de produtos agropecuários, conforme disposição

expressa, contida no artigo 264, inciso XVIII, alínea “c”, de acordo com a redação desse dispositivo vigente até 31/12/2021, texto abaixo transcrito:

Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

(...)

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, exceto os previstos nos incisos LIII e LIV do caput do art. 268 deste Decreto, observadas as seguintes disposições:

(...)

c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos; (grifos nossos).

Portanto, o direito à manutenção dos créditos fiscais para as operações com os produtos beneficiados com a isenção do ICMS descritos no Convênio ICMS 100/1997, só alcançava as entradas dos insumos aplicados na industrialização dos novos produtos amparados pela referida isenção.

Não se encontravam albergados pelo benefício da manutenção dos créditos de ICMS, as operações de compra e posterior revenda dos produtos agropecuários, vez que não submetidos ao processo de transformação industrial para a geração de novas utilidades isentas.

Por essas razões, o direito pleiteado pelo contribuinte de manutenção de todos os créditos de ICMS não se sustenta, estando correta a cobrança do imposto lançada no Auto de Infração a título de manutenção e utilização (compensação) indevida de créditos do imposto na sua conta corrente fiscal.

No caso concreto, pela composição dos valores lançados no Auto de Infração, a cobrança recaiu sobre os meses em que os créditos fiscais indevidamente acumulados pelo contribuinte implicaram em repercussão econômica em desfavor da Fazenda Pública Estadual, resultando na redução dos valores de ICMS devidos nos respectivos períodos. A título de exemplo, cito o mês de junho de 2016, onde, segundo a empresa, na planilha inserida à fl. 60 dos autos, o saldo de crédito acumulado na conta corrente fiscal totalizou a importância de R\$ 225.853,31, porém o valor lançado no Auto de Infração para este período, somou a importância de R\$ 910,70, representando assim, ao nosso ver, o valor compensado indevidamente pelo sujeito passivo no mês de junho/2016.

Por sua vez, cabe aqui destacar que os eventuais créditos fiscais acumulados em decorrência da entrada de insumos aplicados na fabricação, com posterior venda isenta de ICMS de produtos agropecuários industrializados pela empresa autuada, amparam o direito reclamado pelo contribuinte. Caso esses créditos ainda não tenham sido compensados pela empresa nas apurações mensais do imposto, e sendo do interesse do contribuinte, poderá ele utilizar esses valores na quitação, no todo ou em parte, das importâncias lançadas no presente Auto de Infração, conforme norma contida no art. 317, inc. I, alínea “b” do RICMS/2012.

Ante o acima exposto, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 127 a 133, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Alega que, por ter saldo credor acumulado durante todo o período da autuação, situação já trazida na Defesa Administrativa, a empresa não deveria sofrer a cobrança do imposto relativo ao crédito indevido, adicionados de multa por infração, mas apenas a multa, tendo em vista que não houve repercussão na obrigação principal. Explica ser empresa do ramo agropecuário, trabalhando com a venda de produtos isentos, o que ocasionou o acúmulo de créditos ao longo do tempo, haja vista que conforme atestado pelo próprio autuante nos autos, era permitida a manutenção dos créditos das mercadorias adquiridas até 2016. Apresenta quadro histórico demonstrativo do seu saldo credor em cada um dos meses do período fiscalizado, em apoio aos seus argumentos.

Menciona outro fato que não teria sido observado durante o julgamento de Primeira Instância, qual seja, a anterior possibilidade de manutenção de crédito nas citadas aquisições dos produtos comercializados pela empresa, que vigorou até 2016, conforme redação da alínea “d”, do inciso XVIII do art. 264 (cujo texto transcreve), até ser revogado pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16.

Transcreve o texto do art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 (que tipifica o ilícito de utilização indevida de crédito fiscal) para concluir, em seguida, que, da análise do dispositivo

legal, verifica-se que se ressalta o requisito “*sem prejuízo da exigência do estorno*”, demonstrando que deve ser aplicada apenas a multa, e em relação ao imposto que foi creditado, do mesmo deve ser exigido apenas o estorno por parte da Fiscalização. Ressalta que a empresa não recebeu nenhuma Intimação para estorno dos referidos créditos durante todo o período autuado, nem durante a Fiscalização.

Salienta que, mesmo que sejam efetuados os estornos correspondentes aos valores ora cobrados no PAF em lide, ainda permanecem saldos a título de créditos acumulados durante todo o período, até o período atual, exatamente pelo fato de que, até 2016, a manutenção de créditos era permitida, conforme estabelecia a alínea “d”, do inciso XVIII, do art. 264 do RICMS, em redação já demonstrada que vigorou até 01/06/2016, o que ocasionou acumulação suficiente para todo o período. Tal ressalva acima tem o objetivo de evitar a alegação de que uma eventual conversão da autuação, de imposto para multa, supostamente não poderia ser efetuada por conta de os saldos credores acumulados estariam viciados por créditos indevidos.

Argumenta que, se a empresa está no presente PAF sofrendo a exigência de imposto, e se é obrigada a, também, estornar o crédito do mesmo, claramente há uma bitributação, caso ambos ocorram. Pontua que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável, razão pela qual devem ser canceladas as exigências no presente caso. Assim, não há alternativa, senão, cancelar a exigência, por erro na construção do lançamento, em contrariedade ao art. 142 do Código Tributário Nacional, cujo texto reproduz.

Transcreve a doutrina de Hely Lopes Meirelles para apoiar a ideia de que é impossível a ratificação posterior do erro fatal, eis que as condições materiais já não mais permanecem. Trata-se de um documento sem qualquer valor, seja probatório, seja meramente indiciante, porque aquilo que é nulo não pode gerar qualquer efeito juridicamente relevante. É, portanto, um ato administrativo praticado em desconformidade com disposto em lei, que fere diretamente ao princípio da extraterritorialidade, devendo ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários. E esse é o caso!

No presente Processo Administrativo Fiscal, narra que o ilustre autuante, no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos fundamentais do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa consagrado na Carta Magna (art. 5º, LIV da C.F.). O Princípio do Devido Processo Legal é assegurado a todos, isto é, todas as pessoas deverão ter no processo os seus direitos respeitados para que não ocorra nenhuma arbitrariedade.

Ainda que não seja aceita a NULIDADE do PAF, sustenta que, no máximo, a Fiscalização poderia ter cobrado a Multa de 60%, prevista na alínea ‘a’, do inciso VII, do artigo 42 da Lei nº 7014/96, pelo fato de apenas ter a empresa se creditado de valores que não eram mais permitidos, mas que não gerou repercussão na sua obrigação principal. Destaca-se, também, deste dispositivo, a menção a “*que não importe em descumprimento de obrigação principal*”, mostrando-se, assim, que outra penalidade deve ser prevista para os casos em que há o citado descumprimento no recolhimento da obrigação principal. Ressalta, mais uma vez, que, mesmo estornando os valores lançados a crédito da apuração da conta corrente fiscal, ainda assim, sobrexiste valor significativo de saldo credor acumulado, continuando ainda a situação fática de não repercussão na obrigação principal, pois o autuante cobrou imposto acrescido de multa, conforme se verifica da cópia do demonstrativo de débito do lançamento, fazendo-o chegar, juntamente com o acréscimo moratório, ao montante de R\$216.124,53, conforme quadro cuja imagem reproduz.

Portanto, conclui estarmos diante de uma autuação em que a cobrança ultrapassa seus limites legais.

Face a estes flagrantes erros constatados no Auto de Infração, requer a realização de diligência para se comprovar o erro do Fisco, conforme Art. 7º, § 2º do RPAF/99.

Reitera os pedidos formulados em sede de Recurso, para que seja reconhecida a NULIDADE do lançamento, por vício na tipificação legal.

Caso não seja reconhecida a Nulidade requerida, que seja convertido o presente PAF apenas em multa, tendo em vista que não houve repercussão financeira em desfavor do Estado, conclamando com a sua improcedência parcial, com o respectivo estorno dos créditos ora lançados, em relação ao qual a recorrente se compromete em realizar, conforme seja a decisão desta Colenda Câmara de Julgamento.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta a Peticionária pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental, pois somente assim a autuada poderá identificar os lançamentos fiscais e a não apresentação ensejará no total comprometimento da exação fiscal.

Termos em que pede deferimento.

VOTO

Não tendo sido deduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

A única acusação fiscal consiste em “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. ...*”. Trata-se de saídas isentas de produtos agropecuários, em relação às quais o Sujeito Passivo não providenciou o correspondente estorno de crédito, conforme esclarece a peça inicial do lançamento.

Em seu recurso, o contribuinte não nega o ato ilícito, limitando-se a alegar que possuía saldo credor ao longo de todo o período autuado. Alega também que o art. 42, inciso VII, alínea “a” prevê a exigência do estorno e não a cobrança do imposto. Pede a conversão da autuação em multa, apenas, e requer a realização de diligência para exame de sua escrita fiscal.

Quanto ao pedido de diligência, denego por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da convicção dos julgadores.

Quanto à alegação de que possuía saldo credor no período, a consulta às suas EFDs do período revela que tem razão o Sujeito Passivo, pois os saldos credores escriturados nos meses da autuação são superiores, em muito, aos valores ora exigidos, o que nos leva a concluir que, ainda que não houvesse feito uso dos créditos glosados, nada teria recolhido aos cofres estaduais, por força do saldo credor excedente.

Ora, se possuía saldo credor ao longo de todo o período autuado, é forçoso convir que não lhe pode ser exigido imposto, que necessariamente decorre da apuração de saldo devedor em sua escrita fiscal. Aliás, essa é a inteligência do art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito.

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...
VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, **que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno** (grifos acrescido):

a) „ quando da utilização indevida de crédito fiscal;
... „

Assim, deve ser exigido do Sujeito Passivo apenas a multa de 60%, além da obrigação de fazer, consistente no estorno do crédito fiscal indevidamente lançado.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o valor lançado conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	MULTA	MÊS	MULTA
jun-16	R\$ 546,42	ago-18	R\$ 972,92
jul-16	R\$ 567,86	set-18	R\$ 150,58
ago-16	R\$ 13.847,25	out-18	R\$ 2.038,74
set-16	R\$ 14.253,31	nov-18	R\$ 990,20

out-16	R\$	1.105,29	dez-18	R\$	983,53
nov-16	R\$	782,53	jan-19	R\$	1.021,58
dez-16	R\$	1.001,41	fev-19	R\$	21,56
jan-17	R\$	519,63	mar-19	R\$	1.073,48
mar-17	R\$	587,95	abr-19	R\$	932,99
abr-17	R\$	42,77	mai-19	R\$	45,22
mai-17	R\$	613,84	jun-19	R\$	900,94
jun-17	R\$	821,89	jul-19	R\$	968,73
jul-17	R\$	552,47	ago-19	R\$	1.060,40
ago-17	R\$	1.527,71	out-19	R\$	990,20
set-17	R\$	1.501,35	nov-19	R\$	991,96
out-17	R\$	737,82	dez-19	R\$	929,85
nov-17	R\$	1.551,83	jan-20	R\$	959,33
dez-17	R\$	1.671,47	abr-20	R\$	415,08
jan-18	R\$	825,78	mai-20	R\$	1.023,82
fev-18	R\$	848,59	jul-20	R\$	958,39
mar-18	R\$	810,44	ago-20	R\$	1.013,66
abr-18	R\$	39,30	set-20	R\$	1.106,50
mai-18	R\$	877,82	out-20	R\$	2.031,26
jun-18	R\$	840,11	nov-20	R\$	2.478,49
jul-18	R\$	970,93	dez-20	R\$	1.254,84
TOTAL			R\$ 72.760,02		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299130.0008/21-1, lavrado contra **CARBRAS DISTRIBUIDORA COMERCIAL LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$72.760,02**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR.

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS