

A. I. N° - 207106.0006/21-8  
AUTUADO - TOPBOI NUTRIÇÃO ANIMAL E RECICLAGEM AMBIENTAL - EIRELI  
AUTUANTE - CHARLES BELINE CHAGAS OLIVEIRA  
INFAZ - DAT SUL / INFAZ SUDOESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/03/2022

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0035-04/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ENTRADAS FICTÍCIAS. Comprovada a idoneidade dos documentos listados no levantamento fiscal, mediante a apresentação de comprovantes de pagamento das operações. Infração elidida. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 02/03/2021, refere-se à exigência de ICMS no valor de R\$ 353.483,22, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 01.02.10 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. O contribuinte não comprovou o pagamento referente às aquisições das mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação, acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, inciso V, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta impugnação, fls. 40 a 46, e após transcrever o teor da acusação requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração anexa.

Em preliminar pede a nulidade da ação fiscal e, por via conexa, do Auto de Infração, pois a ação fiscal foi iniciada sem a apresentação do “Termo de fiscalização”, com ofensa ao disposto no art. 196, do Código Tributário Nacional – CTN. Sem a formalização, a fiscalização não poderia ser efetuada, pois o direito do Contribuinte, de não ser surpreendido com autuações, foi abalado. Nesse sentido, citando decisões deste CONSEF, pede que seja reconhecida a irregularidade na condução da ação fiscalizadora e do AI dela decorrente.

Ainda em preliminar, com base no art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF, suscita a nulidade do lançamento, por insegurança na determinação da infração e, consequentemente, cerceamento do direito de defesa, alegando que a acusação possui três supostas ocorrências, ou seja, de que a Autuada teria incidido em “utilização indevida de crédito fiscal, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento” e, ao mesmo tempo, de que não haveria “comprovação do pagamento das aquisições” e de que existiria “inidoneidade na documentação fiscal”.

Lembra que tais situações se encontram descritas no AI e decorrem do enquadramento legal e distintas, o que, no seu entender torna insegura a acusação, questionando de qual das três acusações a Autuada deveria se defender.

Assevera que no primeiro caso, a exigência esbarra no próprio enquadramento legal do AI, ou seja, no art. 29, da Lei 7.014/96 (não foi indicado no auto qualquer parágrafo ou inciso), que não exige a entrada física da mercadoria no estabelecimento do adquirente, e transcreve a redação do citado dispositivo legal.

Na segunda “versão” da acusação, a questão seria a falta de comprovação dos pagamentos das aquisições.

Na terceira, ligada ao art. 31, da Lei nº 7.014/92, a questão seria a inidoneidade da documentação fiscal, que inclusive não se configura pelas duas situações anteriores. Essa insegurança se encontra agravada pela ausência de indicação de qual seria a motivação da “inidoneidade

documental”, cujas hipóteses se encontram no art. 44, inciso II, letras “a” a “g”, da Lei nº 7.014/96, não mencionado no Auto de Infração. Portanto, conclui ser nulo o lançamento, como decidido pelo CONSEF em casos similares, transcrevendo decisões deste Conselho, que no seu entendimento respaldariam a sua afirmativa.

Acrescenta que ainda superadas as questões prejudicais acima levantadas, é ILEGAL a cobrança, se baseada na ausência de comprovação da entrada física das mercadorias no estabelecimento, pois a Lei não assim não exige, conforme redação contida na Lei 7.014/96, no seus arts. 28 e 29, cujo teor transcreveu.

Lembra que a entrada “simbólica” não veda o direito ao crédito. Do ponto de vista legal, portanto, é improcedente a acusação.

Já o art. 31, da mesma Lei, assim determina:

*“Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.”*

Por sua vez, a falta de comprovação da entrada física não é fato listado pela Lei nº 7.014/96, suscetível de provocar a inidoneidade do documento fiscal, cujas motivações se encontram exauridas no art. 44, da mesma Lei nº 7.014/96, cujo teor transcreveu.

Acrescenta ter havido outro vício no AI, referente ao mês de setembro/20, pois as notas fiscais listadas são, na verdade, relativas a setembro/19. A autuação, nesse diapasão, é ilegal e, portanto, nula ou improcedente. Em seu socorro cópia Ementa referente ao ACORDÃO JJF Nº 0056-03/17.

Ressalta que a despeito das alegações já expendidas, se considerado apenas um dos fundamentos do AI, a sua improcedência se revela diante da realidade fática, pois não existe no PAF qualquer prova de que qualquer operação não foi realizada pela Autuada. E mesmo não existindo base legal para a declaração de inidoneidade das notas fiscais descritas na autuação, as operações nelas descritas foram realmente realizadas e as vendas posteriores tributadas, o que garante a regularidade das aquisições e dos créditos eventualmente apropriados.

Informa que o tema foi sumulado no STJ, ganhando a súmula o número 509:

*“É lícito ao comerciante de boa-fé aproveitar os créditos de ICMS decorrentes de nota fiscal posteriormente declarada inidônea, quando demonstrada a veracidade da compra e venda.”*

Diz que de acordo com o demonstrativo anexo, conseguiu identificar as datas e valores dos pagamentos realizados, em relação à maioria das operações. Em muitos casos identificou os números dos cheques utilizados, obtendo as correspondentes cópias, que também seguem anexas, as quais retratam os pagamentos e a regularidade das operações.

Informa que os demonstrativos e documentos anexos, em meio magnético, de forma separada por exercício e por fornecedor, demonstram os pagamentos realizados (em algumas situações de Nfs de forma conjunta e/ou com acréscimos de adiantamentos sobre operações posteriores), prorrogações de vencimentos (declarações anexas), as revendas dos mesmos produtos, nas mesmas datas das aquisições, para a PETROBRÁS, os transportes e MDFEs.

Outro ponto que merece especial destaque se refere a falta de necessidade de entrada física no estabelecimento autuado, pois as aquisições são realizadas pela Autuada e as vendas imediatamente feitas para a PETROBRÁS.

Conclui que além dos vícios apontados no lançamento, tendo como pressuposto a utilização indevida de crédito fiscal, existem provas cabais da efetividade das operações e dos pagamentos das aquisições e dos fretes, não sendo possível qualquer restrição ao exercício do princípio da não-cumulatividade.

Com respaldo nos documentos e demonstrativos ora apresentados, pede que seja determinada completa revisão do procedimento fiscal, o que poderá ser levado a efeito por Fiscal estranho ao

PAF ou pelo próprio Digno Autuante, com a reabertura do prazo de defesa.

Informa que as restrições causadas pela “crise sanitária” impediram a apuração dos fatos e coleta de documentos, pois o momento é de muitas restrições. Entretanto, em relação à grande maioria das operações os comprovantes estão sendo apresentados, de logo ficando requerida a posterior juntada de outros elementos fáticos e de prova.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de outros demonstrativos e documentos e revisão para que seja alcançada a verdade material, determinando a regularidade, ou não, das operações realizadas e/ou seus respectivos pagamentos, e pede pela NULIDADE do Auto de Infração, bem como, regularmente instruído o PAF, inclusive mediante revisão fiscal, pela sua IMPROCEDÊNCIA.

O auditor designado a prestar a Informação Fiscal, Laudionor Brasil Pedral Sampaio, em função da aposentadoria do autuante, fls. 173 a 174, faz um resumo dos argumentos defensivos e em seguida diz que discorda do pedido de nulidade do Auto de Infração referente a alegação de que a ação fiscal foi iniciada sem a apresentação do “Termo de Fiscalização”, com ofensa ao disposto no art. 196 do CTN - Código Tributário Nacional, pois pode-se verificar, às fls. 03 e 04 deste PAF, cópia da Intimação feita pelo autuante, bem como do Termo de Ciência no DT-e – Domicílio Tributário Eletrônico, para que a autuada apresentasse os comprovantes de pagamento referentes às aquisições de mercadorias efetuadas, conforme relação de fornecedores e suas respectivas notas fiscais eletrônicas.

Acrescenta que de acordo com o artigo 26 do RPAF - Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, publicado pelo Decreto 7.629/1999, cujo teor transcreveu, o “Início da Ação Fiscal” configura-se também com a intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

Em relação à procedência do presente Auto de Infração, em face de todas as alegações, demonstrativos e provas anexados aos autos, entende que a autuada demonstrou que efetivamente adquiriu as mercadorias objeto da ação fiscal, que efetuou os pagamentos, na medida em que apresentou os comprovantes de pagamento referentes a essas aquisições, bem como tributou as operações de saídas posteriores, efetuando o destaque do ICMS nas operações de vendas subsequentes, conforme demonstram suas notas fiscais de saídas e os registros fiscais efetuados na sua EFD – Escrituração Fiscal Digital, atendendo ao solicitado e cumprindo, mesmo que após a ação fiscal, a intimação feita pelo autuante às fls. 03 e 04 deste PAF, conseguindo, dessa forma, elidir a presente acusação fiscal.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Fernando Marques Villa Flor, OAB/BA nº 11.026, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

A acusação fiscal diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado.

Consta ainda a informação de que: “*o contribuinte não comprovou o pagamento referente às aquisições das mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação.*

Inicialmente, o autuado alegou que a ação fiscal foi iniciada sem a apresentação do “Termo de Fiscalização”, e tal fato seria ensejador de nulidade da ação fiscal, pois teria ocorrido ofensa ao disposto no art. 196 do Código Tributário Nacional- CTN.

O preposto fiscal designado a Prestar a Informação Fiscal, por sua vez, assevera que apesar de não ter sido lavrado o Termo de Início de Fiscalização, foi encaminhada Intimação ao sujeito passivo solicitando documentos necessários à realização da Auditorias, via DTE - Domicilio Tributário Eletrônico.

A lavratura de Termo de Início de Fiscalização é um procedimento previsto no art. 196 do CTN:

“Art. 196.

*A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

*Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.”*

A Lei Estadual nº 7.753/00, que alterou o inciso III, “a”, do § 1º do art. 127 do COTEB Código Tributário deste Estado, passou a prever que se fosse lavrado o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, a emissão desse Termo de Intimação dispensaria a lavratura do Termo de Início de Fiscalização.

Tais determinações foram absorvidas pelo RPAF/BA, que prevê em seu art. 28, com redação em vigor a partir de 01/01/01:

“Art. 28.

*A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;*

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização.”*

Da leitura dos dispositivos legais, verifico ser necessária a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, podendo o mesmo ser dispensado através da Intimação para apresentação de Livros e Documentos.

No presente caso, constato que diferentemente do arguido pelo sujeito passivo, o mesmo foi cientificado do início da ação fiscal através de mensagem enviada através de Domicílio Tributário Eletrônico-DTE, com data de ciência Expressa em 25/11/2020, conforme se verifica à fl. 04, comunicação esta prevista no artigo 108 do RPAF/BA, cujo teor transcrevo:

“Art. 108. 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, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.

§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.

§ 2º A comunicação por meio eletrônico somente será realizada para contribuinte credenciado pela SEFAZ para acessar o portal de serviços denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, no endereço eletrônico [www.sefaz.ba.gov.br](http://www.sefaz.ba.gov.br)”

§ 3º A comunicação por meio do DT-e será considerada recebida numa das seguintes datas, a que ocorrer primeiro:

*I - no dia em que a pessoa jurídica efetivar a consulta ao teor da comunicação no domicílio tributário eletrônico, na hipótese de a consulta ocorrer em dia útil;*

*II - no primeiro dia útil seguinte ao da efetivação da consulta, na hipótese de a consulta ocorrer em dia não útil;*

*III - no dia útil seguinte após o prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de envio da comunicação, caso não ocorra o acesso nesse prazo.*

Dessa forma, afasto essa primeira preliminar de nulidade.

Argui também o defendente, com base no art.18, incisos II e IV, “a” do RPAF/BA, insegurança na determinação da infração e consequente cerceamento ao direito de defesa, sob o argumento de que a acusação possui três supostas ocorrências, ou seja, de que a Autuada teria incidido em “utilização indevida de crédito fiscal, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento”, e

ao mesmo tempo, de que não haveria “comprovação do pagamento das aquisições” e de que existiria “inidoneidade na documentação fiscal”.

Externa o entendimento de que as situações descritas decorrem de enquadramentos legais distintos, sendo que foi apontado o art. 29 da Lei nº 7.014/96, porém, não foi indicado qualquer parágrafo ou inciso. Em relação ao art. 31 da Lei nº 7.014/96, que diz respeito à inidoneidade da documentação fiscal, não foi indicada à sua motivação, cujas hipóteses se encontram no art. 44, inciso II, letras “a” a “g” da Lei nº 7.014/96, não mencionado no Auto de Infração.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois de acordo com a descrição dos fatos inserida no Auto de infração e os levantamentos elaborados pelo fisco, que são partes integrantes do mesmo, verifica-se claramente que de acordo com o cabeçalho inserido na planilha que dá sustentação à presente exigência, fls. 04 a 05, o ilícito diz respeito a: *CREDITO INDEVIDO DE ICMS POR ENTRADAS FICTÍCIAS DE MERCADORIAS (por falta de comprovantes de pagamento das mercadorias adquiridas).*

Ditas planilhas foram entregues ao autuado, de forma pormenorizada a identificação de todas as operações que deram causa à autuação, não havendo qualquer consistência no alegado cerceamento do direito de defesa, posto que todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva foram disponibilizados ao autuado, inexistindo assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papeis de trabalho que o notificado recebeu, já que neles está respaldado.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, além de cópias de documentos fiscais, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e o contraditório. Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.

Quanto ao pedido do autuado de diligência para a revisão do lançamento, entendo desnecessário, pois tal providência foi efetuada por auditor estranho ao feito designado a prestar a Informação Fiscal, conforme será apreciado mais adiante.

Sobre o pedido para que as futuras intimações sejam efetuadas exclusivamente em nome do seu advogado, que subscreve a peça defensiva, entendo que nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto, o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que as situações previstas para realização da mesma ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte, estão disciplinadas no art. 108 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99.

No mérito, o sujeito passivo assevera ser indevida a acusação, alegando inexistir no PAF qualquer prova de que as operações objeto do presente lançamento não foram realizadas pela autuada, e mesmo não existindo base legal para a declaração de inidoneidade das notas fiscais descritas na autuação, as operações nelas descritas foram realmente realizadas, e as posteriores saídas foram tributadas, o que garantiria a regularidade das aquisições e dos créditos eventualmente apropriados.

Para comprovar as suas alegações anexas em mídia digital (CD), às fls. 168, demonstrativo em planilha Excel, identificando em relação à maioria das operações as datas e valores dos pagamentos realizados, bem como, quando fosse o caso, os números dos cheques utilizados,

acompanhados das respectivas cópias, assim como declarações dos fornecedores referentes às prorrogações dos vencimentos das operações e às revendas para a Petrobrás dos mesmos produtos, nas mesmas datas das aquisições, os conhecimentos de transporte e MDF-e.

Informa também que ocorreram diversas operações em que os produtos não transitaram pelo estabelecimento da autuada, e que nessas operações as vendas são feitas diretamente para a Petrobrás, e que nesses casos, o MDF-e é emitido nas operações de venda. Neste caso, diz estar anexando ao PAF as notas de compra e de venda, os respectivos MDF-e, bem como os comprovantes de descarga.

Da análise dos documentos que compõem os autos, observo que no demonstrativo (CRÉDITOS INDEVIDO DE ICMS POR ENTRADAS FICTÍCIAS DE MERCADORIAS), às fls.05 a 06, estão discriminados os documentos fiscais objeto da presente exigência. Pelos esclarecimentos constantes no corpo do Auto de infração, a infração foi enquadrada nos artigos 29 e 31 da Lei 7.014/96, por entender a fiscalização não se referir a uma efetiva operação ou prestação, pois embora revestido das formalidades legais, não foram comprovados os pagamentos nas datas informadas nos respectivos documentos fiscais, sendo vedada, consequentemente, a utilização do crédito fiscal.

Contudo, diante da alegação defensiva, o auditor designado a prestar a Informação Fiscal diz que após as devidas verificações, constatou serem verídicas as provas trazidas pelo defendant, concluindo que restou demonstrado que a empresa efetivamente adquiriu as mercadorias objeto da presente exigência, que efetuou as quitações na medida em que apresentou os comprovantes de pagamentos referentes a essas aquisições, bem como tributou as operações de saídas posteriores, efetuando o destaque do ICMS nas operações de vendas subsequentes, conforme demonstram suas notas fiscais de saídas e os registros fiscais efetuados na sua EFD – Escrituração Fiscal Digital.

Dessa forma, estando comprovado que as operações objeto do presente lançamento foram quitadas em datas posteriores aos vencimentos consignados nos documentos fiscais, em razão de negociações efetuadas junto aos seus fornecedores através de Acordo de Prorrogação de Prazo, assim como ter restado caracterizado que houve a circulação das mercadorias, quer seja para o estabelecimento da autuada no momento da sua aquisição, ou diretamente para a compradora da autuada, no caso a Petrobras, concluo ter restado caracterizada a idoneidade das operações objeto do presente lançamento, fazendo jus à utilização dos créditos destacados nos documentos fiscais. Consequentemente, a infração é insubsistente.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 207106.0006/21-8, lavrado contra **TOPBOI NUTRIÇÃO ANIMAL E RECICLAGEM AMBIENTAL – EIRELI**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR