

A. I. Nº - 269130.0060/19-2
AUTUADO - MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA.
AUTUANTE - MIRIAM BARROSO BARTHOLO
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ OESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/05/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0053-03/22-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO. **c)** VALOR CREDITADO A MAIS QUE O DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR EXCEDENTE. Autuado não apresenta provas com o condão de afastar as irregularidades apuradas. Infrações subsistentes. Rejeitadas as nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/12/2019, exige crédito tributário no valor de R\$ 103.735,60, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1. 01.02.03 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com benefício de isenção do imposto, nos meses fevereiro a setembro de 2019, no valor de R\$18.268,10, acrescido da multa de 60%;

Infração 2. 01.02.06 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de fevereiro a setembro de 2019, no valor de R\$61.205,84, acrescido da multa de 60%;

Infração 3. 01.02.40 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro a setembro de 2019, no valor de R\$24.261,66, acrescido da multa de 60%.

O autuado impugna o lançamento fls.11/19, através de advogados, procuração fl. 31. Reproduz as infrações que lhe foram imputadas, com o respectivo enquadramento legal. Afirma que, vem, tempestivamente, por seus advogados constituídos, invocando o disposto nos Artigos 5º, LV da Constituição Federal de 1988, e artigo 123 e seguintes do RPAF/99, irressignada com a exigência fiscal constante do presente auto de infração apresentar defesa, conforme a seguir.

Após repetir a acusação fiscal afirma que, em que pese o denodo da eminente autuante, sua ação fiscal não merece prosperar, uma vez que baseia a ação fiscal na EFD, e, no entanto, não foi intimada para corrigir as inconsistências de sua escrituração fiscal digital, como determina o artigo 247, § 4º do RICMS/BA (vigente à época da ocorrência); porque deixou de observar, que a partir de janeiro de 2018 o Decreto nº 18.219/2017, revogou o Decreto nº 14.213/12, que vedava a utilização de créditos fiscais relativos às mercadorias oriundas dos Estados relacionados em seu anexo único. Tudo porque, a autuada adquiriu suas mercadorias dos atacadistas relacionados no anexo único do Decreto revogado e obedeceu ao regramento nele constante, como se pode observar nas notas fiscais em anexo (doc.03). Razão pela qual, esta Junta de Julgamento Fiscal, se não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará improcedente, consoante às razões de fato e de direito que passa a expor.

Aduz que a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem,

atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível. O administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis. Cita doutrina publicada em trecho da Revista dos Tribunais.

Assevera que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos. Entende que por isso, o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possuem levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Comenta que a autuante, lavrou o auto de infração em apreço, sem intimar o contribuinte para retificar a escrituração fiscal digital – EFD e sem observar o prazo legal de 30 dias para entrega ou retificação da EFD, conforme preceitua o artigo 247, § 4º do RICMS/BA (vigente há época da ocorrência), conforme reproduz. Portanto, quando o autuante não concede prazo correto para entrega ou retificação da EFD, deixa de observar o devido processo legal incorrendo em nulidade. Constata que não foi observada, no procedimento fiscal, a regra estabelecida no dispositivo da legislação tributária reproduzido, a concessão do prazo de trinta dias para correção dos arquivos magnéticos, bem como, não foi fornecida listagem diagnóstico indicativa das irregularidades. Assim, é nula a referida infração por inobservância do devido processo legal, nos termos do art. 18, II, do RPAF estadual.

Com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pela Magna Carta (art. 5º, LV, CF/88), que as prejudiciais sejam apreciadas e decididas, com fundamentação própria e específica, CF/88, art. 93, IX, e inteligência do art. 5º, II, 37. Entretanto, se assim não entender esse órgão julgador, no mérito julgue parcialmente procedente a infração em comento, consoante as razões que passa a expor.

No mérito, diz que foi revogado o Decreto nº 14.213/12, dispõe sobre a vedação da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal/75. O crédito do ICMS relativo à entrada das mercadorias, somente foi admitido no percentual efetivamente cobrado no Estado de origem, conforme estabelecido no Anexo Único deste Decreto.

Em consonância com a materialização pelas unidades federadas da celebração do referido Convênio, o Estado da Bahia, por meio do Decreto 18.219, de 26/01/2018, revogou o Decreto nº 14.213/2012, visando a não exigência fiscal sobre as isenções relacionadas em seu Anexo Único, em alinhamento com a convalidação dos atos instituídos por todas as unidades Federadas, nos termos da Lei Complementar nº 160/2017, e do Convênio ICMS 190/2017.

No caso em apreço, entende que, o que se vê, é que os valores constantes no presente lançamento, decorrentes do Decreto 12.413/2012, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, não devem ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto, razão porque deve-se concluir pela insubsistência da autuação fiscal. Nesta esteira, o CONSEF/BA já decidiu em favor dos contribuintes, conforme acórdãos que reproduz, JFJ Nº 0156-03/19, JFJ Nº 0080-03/19. Ainda, sobre a matéria cita decisões do Poder Judiciário da Bahia, bem como, do Superior Tribunal de Justiça.

Por todo exposto, requer que o CONSEF/BA decrete a nulidade total do auto de infração em apreço, e se assim não entender, decida pela procedência parcial, excluindo as notas fiscais oriundas dos estados referidos no anexo único do Decreto Revogado nº 14.213/12, por ser de direito e da mais lúdima justiça.

Ademais, requer, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente, ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira – OAB/BA 44.711, ao endereço constante do rodapé da sua petição, sob pena de nulidade.

A autuante prestou informação fiscal fls.260/269. Diz que a defesa foi apresentada pelo contribuinte, tempestivamente, através do seu representante legal, devidamente identificado.

Em atenção ao que determina os artigos 121, 123, 126 e 127 do RPAF-BA, vem apresentar a informação fiscal onde são discutidas as razões de defesa do contribuinte. Reproduz as irregularidades apuradas. Sintetiza as razões defensivas.

Aponta que a empresa se queixa de não haver sido intimada para retificação da escrita fiscal. No entanto, o § 4º mencionado pelo contribuinte, foi revogado no mesmo dia da emissão do Termo de Início de Fiscalização. Repete o referido dispositivo, afirmando que as condições para a emissão da intimação não foram atendidas. As EFDs haviam sido entregues. Infração não é inconsistência.

Sobre a nulidade suscitada pela defesa, salienta que em momento algum, a fiscalização preteriu o direito de defesa da autuada, que evidentemente, o exerceu plenamente, razão da elaboração da informação fiscal.

Entende que foram atendidas todas as normas legais relacionadas à execução da auditoria, não cabendo nulidade por falta de observância do devido processo legal. Com isso, caem por terra os argumentos para a nulidade das infrações 01 e 03.

A propósito da infração 02, comenta que a autuada menciona o Decreto 18.219/2017, por meio do qual, a Bahia revogou na integralidade o Decreto 14.213/2012, com efeitos válidos a partir de 27 de janeiro de 2018.

Frisa que o decreto de 2012, dispunha sobre “ (...) a vedação de créditos relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por convênio ou protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975”. Ou seja, informava quais créditos seriam vedados e quais aceitos, para fins de dedução no cálculo da Antecipação Parcial/Antecipação por substituição, apenas dentro da Bahia (Antecipação total interna do ICMS). Explica que créditos relativos a aquisições interestaduais de mercadorias elencadas em Convênios ou Protocolos, listadas no Anexo único do RICMS/BA-2012, são regidos pelo art. 97, inciso VII do RICMS/BA.

Informa que, o que foi observado é que a empresa confundiu a antecipação tributária por substituição interna ao estado da Bahia (como por exemplo, para produtos de limpeza, no período de 01/01/2015 a 31/01/2015) com a substituição tributária normatizada por Convênios e Protocolos.

Sustenta que os créditos relativos aos itens indicados na infração 02, não podem ser lançados na EFD, pois são relativos a itens ST, portanto regidos por Convênio ou Protocolo e elencados no Anexo I do RICMA/BA. Para os anos em questão, não há nenhum produto que seja substituído apenas internamente.

Esclarece que toda a fiscalização, que culminou no presente processo, foi realizada atendendo aos “*princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito*”, de modo a “*assegurar ao contribuinte um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal*”.

Aduz que a escrituração da empresa foi analisada, bem como, os documentos fiscais que acobertaram suas aquisições interestaduais de mercadorias. Verdade material. Fato. A lei foi imparcialmente aplicada e os elementos utilizados para o levantamento do débito foram detalhadamente apresentados à análise tanto do contribuinte, quanto do julgador.

Registra que o servidor que lavrou o auto é competente para fazê-lo; a empresa teve, tem e exerceu seu direito de defesa; ainda não foi tomada decisão a respeito do processo; a infração e o infrator estão claramente definidos. Não há, portanto, razões para a nulidade do processo.

Sobre a alegação da autuada de não exigência de créditos, assevera que o processo fala em glosa de créditos. Solicita a manutenção integral do auto de infração.

VOTO

Preliminarmente, o defendente arguiu nulidade da autuação, embora sem apontar objetivamente os fundamentos para esta alegação. Citou dispositivos da Constituição Brasileira e de leis infraconstitucionais que lhe seguem, e discorreu sobre os deveres ou funções de órgãos da administração pública e do administrador fiscal, que deve se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Analisando os elementos que compõem o presente PAF, não verifico vícios processuais. Todas as infrações estão descritas nos respectivos demonstrativos fls. 05 a 07, CD mídia eletrônica contendo os arquivos fl.08, devidamente entregues ao defendente, conforme documento fl.09, registrando detalhadamente as informações necessárias e suficientes ao exercício da ampla defesa e do contraditório, em conformidade com as exigências legais.

Nessa esteira, observo que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, e a apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Assim, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais à lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado, conforme estabelece o art. 142 do CTN e o art. 129 do COTEB. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrentes, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, a Autuante apurou três irregularidades referentes à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS: a) infração 1, referente a mercadorias adquiridas com benefício de isenção do imposto; b) infração 2, referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária; c) infração 3, montante registrado em sua escrita fiscal, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

O defendente rebateu as três infrações conjuntamente, aduzindo as mesmas alegações. Primeiro, alegou que a autuação seria nula ou improcedente, considerando que a ação fiscal se baseia na EFD, no entanto, não foi intimada para corrigir as inconsistências de sua escrituração fiscal digital, concedendo-lhe a listagem diagnóstica e o prazo de 30 dias para corrigi-la, como determinava o artigo 247, § 4º do RICMS/BA (vigente à época dos fatos).

Observo que a empresa autuada estava obrigada a realizar a sua escrituração fiscal digital (EFD) no decorrer do período fiscalizado. Assim, estava obrigada a escriturar digitalmente seus livros fiscais, não se podendo acolher qualquer outra forma de escrituração. Importante esclarecer, que a Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como, de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido via Internet ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual e por processamento de dados, utilizados anteriormente. Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006, de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, e Ato COTEPE 09 de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12. Regra geral, se

existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão ou dados incorretos de informações poderá acarretar penalidades, e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual. Portanto, a EFD deve retratar fielmente os dados dos documentos fiscais do contribuinte, para que sejam validados.

Importante acrescentar, que a determinação do artigo 251 do RICMS/12, em seu § 2º: *“Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como, nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”*.

Desta maneira, não merece reparos o posicionamento da Autuante em lavrar o presente auto de infração, considerando que não se verificou inconsistências nos arquivos analisados, e sim, irregularidades passíveis de autuação.

Segundo, o defendente alegou que teria direito à utilização dos créditos fiscais glosados pela fiscalização, visto que foi revogado o Decreto nº 14.213/12, que dispõe sobre a vedação da utilização de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais das mercadorias referidas no Anexo Único deste Decreto, contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal/75. Frisou que no caso em apreço, os valores constantes no presente lançamento são decorrentes do Decreto 12.413/2012, em consonância com o previsto no Convênio ICMS 190/2017, que não deveriam ser exigidos, já que foram remidos e anistiados os créditos tributários constituídos, decorrentes do mencionado Decreto, razão porque, deve-se concluir pela insubsistência da autuação fiscal.

Analisando os elementos que compõem o auto de infração em apreciação, verifico que não possui suporte fático ou jurídico tal alegação. Incorre em equívoco a defesa, considerando que as irregularidades apuradas não possuem relação com o decreto nº 14.213/2012, que dispõe sobre a vedação de créditos fiscais relativos às entradas interestaduais de mercadorias contempladas com benefício fiscal do ICMS não autorizado por Convênio ou Protocolo, nos termos da Lei Complementar Federal nº 24, de 07 de janeiro de 1975.

Cabe frisar, que nenhuma das infrações imputadas ao Autuado envolve a matéria tratada no citado Decreto 12.413/2012.

A infração 01 trata de créditos fiscais lançados na EFD do Autuado, referentes a mercadorias adquiridas com benefício de isenção do imposto, sendo vedada a constituição de créditos dessa natureza.

Como não poderia deixar de ser, vai nesse sentido a Lei do ICMS do Estado da Bahia, conforme dispositivos que reproduzo para melhor esclarecimento, Lei 7014/96:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 2º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(. . .)

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;

Art. 30. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado, ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

I - for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

Dessa forma, resta indubitado que a irregularidade apontada no item 01 do Auto de Infração ora em apreciação, se encontra em absoluta conformidade com a legislação tributária vigente.

Na infração 02, o ilícito fiscal apontado, é de que o Autuado se creditou de imposto referente a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Sobre esta matéria, assim estabelece o art. 9º da Lei 7014/96, *in verbis*:

Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

Parágrafo único. O encerramento da fase de tributação referido neste artigo implica que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, salvo disposição em contrário, não importa que seja o valor da operação superior ou inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, não caberá a exigência de complementação do imposto, nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção.

Da leitura do dispositivo acima reproduzido, dúvidas não há de que estando as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, é vedado o crédito pelas entradas das mesmas, como quer o Autuado, vedação esta, expressa na lei.

A infração 03 refere-se à utilização a maior de crédito fiscal, relativamente ao ICMS destacado nos documentos fiscais.

Quanto ao direito a escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012 e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e o levantamento fiscal foi efetuado observando esses limites ou condições para utilização de créditos fiscais, conforme estabelecido nos dispositivos mencionados.

No caso desta infração, foi violado o § 6º, do art. 309 do RICMS/2012, que reproduz:

§ 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”.

Considerando que o sujeito passivo não carrou aos autos elementos de prova necessários e com o condão de elidir a acusação fiscal, concluo pela subsistência das três infrações.

Por fim, o Defendente requereu que com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente ao advogado Juvenal Sérgio Oliveira – OAB/BA 44.711, ao endereço constante do rodapé da sua petição, sob pena de nulidade.

Saliento que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, e o

representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269130.0060/19-2**, lavrado contra **MAURO FERREIRA BORGES & MARCOS DUARTE DO NASCIMENTO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 103.735,60**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR