

PROCESSO	- A. I. N° 271351.0014/17-5
RECORRENTE	- J. R. COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS1	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0074-06/23-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ SUDOESTE

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0406-12/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** NÃO APRESENTAÇÃO DOS COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DECADÊNCIA PARCIAL. Nas operações de aquisições interestaduais de café em grão cru só se admite a apropriação do crédito do imposto à vista dos respectivos documentos fiscais e de recolhimento, na forma do Convênio ICMS 71/90. Sujeito passivo não elide a acusação fiscal, devendo-se reconhecer a decadência parcial. Sem recurso de ofício em relação às operações excluídas em primeiro grau. Infração parcialmente mantida; **b)** FALTA DE COMPROVAÇÃO DO REPASSE DO IMPOSTO AO PRODUTOR RURAL. Não tendo a empresa autuada atendido a orientação da consulta formulada, não apresentando comprovação do repasse ou pagamento, a infração é mantida. Acolhida a prejudicial de decadência. Infração parcialmente mantida. Rejeitadas as demais questões preliminares ou prejudiciais. Incompetência legal de apreciação de constitucionalidade da legislação. Mantidas as multas aplicadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 601 a 637) em face da Decisão da 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2017 e notificado ao Sujeito Passivo (Inscrição Estadual nº 044.274.450) em 09/10/2017 (fl. 03), para exigir ICMS no montante histórico de R\$ 506.073,24, referente a períodos de apuração de janeiro, março, abril, maio, junho, dezembro de 2012; janeiro, fevereiro, março, maio, outubro de 2013; março, junho, julho, setembro e dezembro de 2014 (para a Infração 01); e de junho a dezembro de 2012, janeiro a junho de 2013 (para a Infração 02), além de acréscimos legais.

Com essa decisão, o Sujeito Passivo se viu desonerado do montante de R\$ 53.798,16 (fl. 593), não sendo interposto recurso de ofício certamente por escapar à alçada recursal do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado por meio do Decreto nº 7.629, de 06/07/1999.

A acusação do cometimento de duas infrações foi enunciada da seguinte maneira:

Infração 01 – 01.02.89. Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento de ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Infração referente a utilização indevida de crédito fiscal destacado em diversas Notas Fiscais de entrada interestadual de café cru em grãos beneficiado, oriundas dos estados de Minas Gerais, Espírito Santo e São Paulo, desacompanhada de documento de arrecadação ou acompanhadas de documento de arrecadação no valor de apenas R\$ 10,00 (dez reais), constantes da Planilha 01, anexa. O contribuinte em tela possuía crédito fiscal acumulado, sendo necessária a verificação da repercussão desta infração na obrigação principal. Refizemos, assim, o conta corrente e a apuração mensal do ICMS, demonstrada na Planilha 03, anexa. Nos meses onde não houve repercussão na obrigação principal, tais créditos indevidos estão discriminados na coluna CrédIndev1, da Planilha 04, também anexa a este PAF. Salientamos que o contribuinte deve fazer o estorno destes créditos indevidos na sua escrita fiscal, sujeitando-

se, porém, a multa de 60% incidente sobre tais créditos indevidos, cujos valores encontram-se consignados na coluna Multa da referida Planilha 04. [...]. **Enquadramento legal:** Artigos 91, 92, 93 e 97 combinados com artigos 1º e 2º, inciso VI do RICMS/97, aprovado pelo Decreto 8.284/07. [períodos de jan/2012 e fev/2012] Art. 31 da Lei 7.014/96 C/C art. 309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. [períodos entre abr/2012 e 12/2014] **Multa aplicada:** Artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 311.641,81.

Infração 02 – 01.02.89. Utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento de ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Infração referente a utilização indevida de crédito fiscal nas entradas com diferimento de café cru em grãos beneficiado junto a produtor rural não constituído como pessoa jurídica sem comprovação do repasse de igual valor ao remetente até o nono dia do mês subsequente, conforme determina o inciso XII do artigo 309 do Decreto 13.780/2012 – RICMS-BA, constantes da Planilha 02, anexa. Salientamos, também, que o contribuinte, apesar de consulta efetuada no Processo nº 08299020128, cópia anexa, questionar a respeito de como efetuar o repasse ao produtor rural do referido crédito fiscal, e não obstante demonstrar o cálculo do valor a ser repassado em separado nos seus documentos fiscais de entradas, não acresceu ao valor total da Nota Fiscal o valor a ser repassado ao produtor rural, conforme determinação expressa contida na resposta à sua consulta, nem tampouco comprovou, apesar de intimado a fazê-lo (cópia anexa) que realizou tais pagamentos mediante depósito bancário ou por pagamento direto ao produtor rural mediante recibo. O contribuinte em tela possuía crédito fiscal acumulado, sendo necessária a verificação da repercussão desta infração na obrigação principal. Refizemos, assim, o conta corrente e a apuração mensal do ICMS, demonstrada na Planilha 03-A, anexa, onde verifica-se que em todos os meses a utilização indevida de tais créditos não repercutiu na obrigação principal. Estes créditos indevidos estão discriminados na coluna CrédIndev2 da Planilha 04-A, também anexa a este PAF. Salientamos, também, que o contribuinte deve proceder ao estorno destes créditos indevidos na sua escrita fiscal, sujeitando-se, porém, a multa de 60% incidente sobre estes créditos indevidos, cujos valores encontram-se discriminados na coluna Multa da referida Planilha 04-A, anexa”. [...]. **Enquadramento legal:** Art. 31 da Lei 7.014/96 C/C art. 309 e 310 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa aplicada:** Art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96. **Total da Infração:** R\$ 8.343,48.

O contraditório desenvolveu-se de modo regular em primeiro grau de julgamento, com **Defesa** (fls. 318 a 358, mais documentos de fls. 359 a 439) e **Informação Fiscal** (fls. 442 a 447). **Duas diligências** (à INFRAZ de origem, fls. 165 e seguintes; à **Diretoria de Planejamento da Fiscalização**, fls. 536 e seguintes), culminando com a decisão proferida pela 6ª JJF (fls. 537 a 591), consoante voto acolhido à unanimidade e redigido nos seguintes termos:

VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, ambas objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da transmissão através do Domicílio Tributário Eletrônico, mensagem 33.864, de Cientificação de Início de Fiscalização, com ciência expressa eis que lida em 02/08/2017 (fl. 07).

Constam, ainda, igualmente transmitidas pelo Domicílio Tributário Eletrônico, mensagem 36.230, Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações, para apresentação dos comprovantes de arrecadação referentes às aquisições interestaduais de café cru em grãos realizadas em 2012 e 2013, com ciência, via leitura, em 18/08/2017 (fl. 08) e a mensagem 36.233, de mesma data (fl. 09).

As planilhas e demais documentos que suportam a acusação se encontram impressas às fls. 13 a 311 dos autos, bem como na mídia de fl. 312.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da autuação que entendia lhe amparar, trazendo fatos, documentos e argumentos que ao seu entender sustentariam suas teses defensivas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da peça de impugnação apresentada, sendo-lhe igualmente oportunizada a apresentação de manifestação após ciência da Informação Fiscal.

Desta maneira, não se há de falar em qualquer motivo ensejador ou desencadeador de nulidade processual, quer sob o aspecto formal, em atenção e respeito ao teor do artigo 39 do RPAF/99, motivo para não acolher tal argumento.

Ainda assim, existem questões prejudiciais e preliminares a serem analisadas, o que passo a fazer neste instante, a começar pela ocorrência de decadência parcial, aventada pela defesa.

A legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, § 4º, que “o lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, e se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150 § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era o de que prevalecia em tais hipóteses como a presente, não somente a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive junto ao Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o pensamento anterior, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de n.º PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo: “Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (**entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis**), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que correspondia às operações declaradas” (grifei).

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte Nota 1: “Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 150 § 4º do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”.

No caso em comento, as hipóteses contidas nas infrações 01 e 02 abarcam os meses de janeiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto e setembro de 2012, ao passo que o lançamento data de 29/09/2017, com ciência em 08/10/2017.

Assim, inequívoco o fato de o contribuinte ter lançado os documentos fiscais nos quais se apropriou de crédito de imposto tido como indevido.

Todavia uma questão superveniente assoma o caso em comento, que é justamente a falta de antecipação do pagamento.

A Súmula 555 do STJ determina que “Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.

Diante de tal enunciado, o STJ ratificou o entendimento de que aquilo que determina a regra de contagem do prazo decadencial é a existência ou não de entrega da declaração de débito pelo contribuinte ao Fisco. Ou seja, a aplicação da regra do prazo decadencial, quando envolve tributos sujeitos ao lançamento por homologação, é determinada, não pela existência de pagamento antecipado, mas sim se há ou não declaração do débito pelo contribuinte.

A se considerar a mesma, além dos dezenove Acórdãos tomados como paradigma, o que se verifica é que quando o contribuinte não declara e não paga o imposto, aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese de o contribuinte declarar o que tem como devido, recolhendo tal valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença), aplica-se a regra do artigo 150 do CTN, pela qual o Fisco teria cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento.

E a justificativa para este entendimento reside no fato de o STJ ter adotado como critério para aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

Tal raciocínio se manifesta num dos Acórdãos tidos como parâmetro pelo Tribunal, a saber, o AgRg no REsp 1.277.854:

“Deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.

Note-se que o “pagamento parcial” a que a jurisprudência do STJ invoca tem tal conotação de ser parcial na ótica do Fisco, isto é, comparado à totalidade do tributo tido como devido. Caso o “pagamento parcial” em questão fosse parcial sob a perspectiva do contribuinte, isso significaria que este teria declarado a totalidade do tributo, mas efetuado o pagamento apenas de parte dele.

Por tal Súmula, a questão estaria aparentemente resolvida, entretanto, como dito na própria acusação constante do lançamento, não houve repercussão quanto à falta de recolhimento do imposto, diante da existência de saldo credor por parte do contribuinte, cabendo ao mesmo estornar os valores tidos pelo Fisco como indevidos.

Ou seja: não houve recolhimento de qualquer parcela de imposto.

Para a resolução da questão, posso tomar como paradigma o entendimento do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Distrito Federal (TARF), o qual, através de seu Pleno, em decisão de 02/12/2015, publicada em 11/12/2015, ao se deparar com tais situações, editou a Súmula 06/2015, a qual determina que “Na hipótese de lançamento de ofício, a regra relativa à contagem do prazo de decadência é a disposta no art. 173, I, do CTN, independentemente de ter ocorrido pagamento parcial anterior do imposto”.

Ou seja, desconsidera a existência ou não de qualquer pagamento de imposto, para aplicação da regra insculpida no artigo 173, inciso I, do CTN. Assim, os Acórdãos trazidos como parâmetro pela defesa, não podem ser acolhidos, até pelo fato de não serem vinculantes ao julgador, motivo pelo qual rejeito a prejudicial de decadência parcial.

Quanto à alegação de ser nulo o lançamento diante do levantamento fiscal, da mesma forma não posso acolher, pelo fato de o lançamento não se tratar de presunção, tal como afirmado pelo sujeito passivo, uma vez que o autuante tomou como base do mesmo, documentos e elementos relativos a operações efetivadas pelo contribuinte, sem se caracterizar em qualquer das hipóteses previstas no artigo 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, que trata especificamente da presunção tributária, razão pela qual descabe se falar em tal figura no presente caso.

Pertinente se afirmar ter sido o método de apuração devidamente explicitado na segunda Informação Fiscal prestada pelo autuante, o que aclarou qualquer dúvida porventura existente quanto aos critérios para a apuração e lançamento dos valores no Auto de Infração.

Quanto ao argumento de que o enquadramento legal da Infração 01, descrito no corpo do Auto de Infração, diz respeito a dispositivos legais não relacionados à situação fática verificada na autuação, apresentando a natureza de gerais frente à legislação tributária estadual, sem nenhuma especificidade com o tema, da mesma forma não posso acolher, uma vez que prevalece no caso, o entendimento firmado no artigo 19 do RPAF/99, segundo o qual “A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

A empresa autuada compreendeu perfeitamente as acusações postas, se defendeu com os argumentos e documentos que entendeu necessários e suficientes, exercendo sem qualquer restrição a ampla defesa e o contraditório, participando de todos os atos processuais, se manifestando após apresentação da peça defensiva, não podendo, pois, alegar neste sentido.

Quanto ao pedido para a realização de diligência/perícia, indefiro a mesma, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido tal pedido, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores, reitero.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Recente decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, por quanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportunamente, como ocorreu na hipótese”.

Os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147 incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99, o que, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

Além do mais, quando entendido necessário, a Junta de Julgamento Fiscal diligenciou no sentido de esclarecer pontos da autuação, estando os seus membros plenamente convencidos de estar a matéria devidamente cristalina e em condições de ser julgada.

Quanto ao mérito da autuação, conforme firmado na peça inicial, versa sobre duas infrações: na primeira delas, a glosa do crédito foi pela ausência de comprovação do efetivo recolhimento do imposto devido na origem, pela realização de operações de aquisição de café cru.

A defesa aponta três situações: aquisições junto a Minas Gerais, Espírito Santo e São Paulo. Menciona que o autuante não invocou em momento algum o teor do Convênio ICMS 71/1990, o qual estabeleceu disciplina de controle da circulação de café no território nacional,

O Convênio ICMS 71/1990, publicado em 14/12/1990, determina em sua Cláusula segunda que “Nas saídas interestaduais o ICMS será pago mediante guia própria, documento de arrecadação ou documento de arrecadação On-line, antes de iniciada a remessa, conforme legislação da unidade federada de origem.

§ 1º Na hipótese de inexistir imposto a recolher, a Nota Fiscal será acompanhada de guia negativa ou documento de arrecadação visado pelo Fisco de origem, se for o caso, emitido pelo remetente da mercadoria, em cujo corpo deverá constar o demonstrativo do débito e crédito fiscal, ficando dispensado, na hipótese de utilização do documento de arrecadação On-line.

§ 2º Constituirá crédito fiscal do adquirente o ICMS destacado na Nota Fiscal e da guia própria, documento de arrecadação ou documento de arrecadação On-line emitidos na forma desta cláusula". (Grifei).

Ou seja: o crédito fiscal não se representa apenas e tão somente pelo mero destaque do imposto no documento fiscal, mas sim, pela comprovação, via guia de recolhimento, do pagamento do imposto ali destacado, sendo esta a regra geral.

Não se discute aqui a idoneidade documental ou cadastral dos fornecedores da autuada, mas sim, a falta de comprovação de recolhimento do imposto decorrente das operações realizadas, condição sine qua para a admissão dos respectivos créditos fiscais destacados nos documentos fiscais emitidos.

Inicialmente, quanto as operações oriundas do Estado de Minas Gerais, o argumento defensivo de que o autuante deveria solicitar as informações àquela unidade da Federação, ao entendimento de que o Fisco baiano não evidiou esforços para buscar a verdade material dos fatos, que seria, por exemplo, uma circularização ao Fisco mineiro questionando a legalidade das operações.

Neste sentido, foi o processo convertido em diligência, a fim de que o estado de Minas Gerais confirmasse o recolhimento dos valores correspondentes às operações realizadas, tendo sido respondido na forma do documento de fls. 473 a 480, e mídia de fl. 481, que foi aberta e analisada em seus dados ali contidos.

Pelas informações constantes, o estado de Minas Gerais confirma a indicação de pagamento através de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais, todas nos valores de R\$ 10,00.

O Convênio ICMS 71/90, no caput da Cláusula segunda, exige que nas saídas interestaduais o ICMS será pago mediante guia própria, documento de arrecadação ou documento de arrecadação on-line, antes de iniciada a remessa, conforme legislação da unidade federada de origem.

Já a Cláusula terceira dispõe que o crédito do imposto no Estado destinatário somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto que será disponibilizada através dos sites das Secretarias de Fazenda do remetente, tendo a diligência sido encaminhada diretamente à SEFAZ/MG, não cabendo ao contribuinte encaminhar os seus termos, e sim, os julgadores, de acordo e em consonância com o entendimento firmado, até pelo fato de ser uma decisão colegiada.

No mesmo sentido, para confirmação do recolhimento do imposto, outra diligência proposta pela Junta de Julgamento Fiscal dirigida ao órgão de controle da SEFAZ/BA responsável pela arrecadação do ICMS no estado da Bahia, inclusive aquela proveniente de outros estados, na forma anteriormente relatada, não confirmou o ingresso dos recursos ditos pagos por Minas Gerais nos cofres do estado, o que robustece a acusação formulada, ainda que reiterado o pedido, enfraquecendo a tese defensiva, e contribuindo para a manutenção da acusação quanto a tais operações dali provenientes, que como já dito, representam a maioria daquelas objeto da autuação.

Ou seja: objetivamente, as diligências encaminhadas pela Junta de Julgamento Fiscal, ao órgão responsável pelo controle de arrecadação da SEFAZ/BA, apontaram a inexistência de tais recolhimentos, solicitação reiterada, à vista da informação advinda do estado de Minas Gerais e confirmada, por seu Gerente à fl. 550.

Minas Gerais, por outro lado, quando solicitado, não informou de forma conclusiva e contundente se os valores destacados nos documentos fiscais que deram azo à autuação, tinham sido devidamente recolhidos, de forma a tornar inconteste o uso e apropriação do crédito fiscal que ensejou a lavratura do Auto de Infração.

Assim, diante da ausência do necessário, imprescindível e essencial elemento de prova dos recolhimentos efetuados para as operações cujas Notas Fiscais foram enumeradas em demonstrativo minucioso e preciso, elaborado pelo autuante, no qual operações como a da Nota Fiscal cuja cópia foi apensada à fl. 104, no montante de R\$ 74.773,80, com imposto destacado de R\$ 5.234,17, tiveram apenas comprovado o recolhimento do ICMS de R\$ 10,00, à vista dos elementos constantes às fls. 105 e 106, situação inusitada.

Não foi claramente explicitado o motivo e a razão para apenas 0,0019105226 do imposto correspondente à operação ter sido recolhido, ainda que não se considere em tal cálculo o valor de eventual crédito fiscal pela aquisição do produto.

À vista de tais fatos, ou seja, ausência do elemento probante, e a ação em desacordo com a previsão do Convênio ICMS 71/90, os recolhimentos não podem ser admitidos como realizados.

Quanto ao estado do Espírito Santo, a linha de defesa segue entendimento de que, diante da exclusão deste do Convênio ICMS 71/90, desde 05/01/10, através do Convênio ICMS 109/09, a exigência ali contida, não se aplicaria ao caso.

Com efeito, tal Convênio ICMS 109/09, cuja ratificação nacional se deu em 05/01/2010, através do Ato Declaratório 01/10, excluiu o Espírito Santo das disposições contidas no Convênio ICMS 71/90 de 12 de dezembro de 1990, e por tal razão, este estado não está obrigado a seguir as suas determinações, o que traz como consequência, a adoção de procedimentos que podem ser diversos daqueles ali previstos, inclusive quanto a obrigação da exigência de guia de arrecadação para o acompanhamento das operações de café em grãos.

Entretanto, o Espírito Santo firmou juntamente com o Rio de Janeiro e Minas Gerais, o Protocolo ICMS 55, de 22/05/2013, publicado em 23/05/2013, regulando, inicialmente as operações interestaduais entre os mesmos com café em grão cru ou em coco.

Digno de registro é a informação contida no endereço eletrônico da SEFAZ daquele estado, em www.sefaz.es.gov.br/novo-decreto-contra-fraudes-na-comercializaca, atualizado em 02/06/21, no seguinte sentido:

"A fim de impedir novas fraudes na comercialização de café, foi publicado no Diário Oficial da última quarta-feira (29) o decreto 3314-R, que altera as regras para comercialização do produto cru, em coco ou em grãos entre o Espírito Santo, Minas Gerais e Rio de Janeiro. As novas regras entraram em vigor no último sábado (01/06), quando o recolhimento do ICMS na comercialização do produto entre Minas, Rio e Espírito Santo passa ser efetuado antes da saída da mercadoria do local de origem, e a cada operação realizada, não sendo considerados quaisquer créditos do imposto para sua quitação. Conforme o decreto, o recolhimento deverá ser feito por meio de Documento Único de Arrecadação (DUA), que deverá acompanhar a mercadoria, juntamente com o DANFE. Além disso, o número do DUA deverá constar na Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Antes, o pagamento do imposto na comercialização de café cru, em coco ou em grãos entre esses Estados era realizado ao final de cada mês, conforme cálculo de crédito e débito do imposto. O subsecretário de Estado da Receita, Gustavo Assis Guerra, lembra que o decreto regulamenta o protocolo ICMS 55 assinado entre o Espírito Santo e Rio de Janeiro e Minas Gerais, com o objetivo de colaborar com o Estado capixaba no combate às fraudes nas operações de café. O protocolo foi celebrado na última reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz). Em abril de 2013, a Secretaria de Estado da Fazenda (Sefaz) e o Ministério Público Estadual (MPES) deflagraram, após dois anos de investigações, a operação 'Robusta', para desarticular e colher provas relativas à atuação de uma organização criminosa que atuava na comercialização do café nesses três Estados e cujas ações no Espírito Santo levaram à sonegação de mais de R\$ 100 milhões nos últimos três anos".

Ou seja, o controle é extremamente necessário e deve ser cuidadoso, vez ser o café produto propício à elisão fiscal, exigindo dos estados controle nas operações.

Assim, inexistia a obrigação deste estado exigir o acompanhamento da mercadoria com a guia de recolhimento, o que implica na exclusão das operações oriundas do mesmo do lançamento, uma vez que a legislação do estado da Bahia não pode criar obrigação tributária para contribuinte que não esteja em sua base territorial, cabendo tal incumbeância ao sujeito ativo da relação jurídico tributária, no caso, o Espírito Santo.

Cito, a título de exemplo, entendimento oriundo do estado de São Paulo, em situação idêntica, na resposta da Consulta 3566/2014, de 25/08/2014, à qual me alio e compartilho, que possui a seguinte orientação:

"ICMS – Aproveitamento de crédito relativo a aquisições de café cru de estabelecimento localizado em Estado excluído do Convênio ICMS-71/1990.

I – Tendo em vista a exclusão do Estado do Espírito Santo do Convênio que trata do controle da circulação de café no território nacional, não há como aplicar a exigência de apresentação da guia de arrecadação do imposto estadual nas operações originadas nesse Estado.

II – Para aproveitamento do crédito do imposto na respectiva operação, devem ser observadas as regras gerais relativas ao crédito".

Relato

1. A Consulente, cuja CNAE corresponde a ‘comércio atacadista de café em grão’, expõe adquirir o referido produto de diversos estados, formular misturas e destiná-las à exportação e, o restante, ao mercado interno.

2. Explica que quando adquire café de fornecedor do Espírito Santo, ‘o café sai sem a guia paga’, pois o valor do imposto é lançado no livro de apuração e, se houver imposto a pagar, será pago no 5º dia do mês subsequente. Entretanto, afirma que, segundo dispõe a Portaria CAT-103/2006, para obtenção do crédito referente à aquisição, exige-se a guia paga.

3. Por outro lado, entende que, como o fundamento da Portaria CAT-103/2006 é o Convênio ICMS-71/1990, do qual o Estado do Espírito Santo foi excluído (Convênio ICMS-109/2009), e por ser o ICMS um imposto não cumulativo, tem direito ao crédito mesmo sem a guia paga.

4. Ante o exposto, indaga:

4.1. ‘Como faremos para obter o crédito já que na saída tributada de café para outros estados do estado de São Paulo devemos pagar à vista o imposto devido, ou seja, levar a autoridade fiscal para que ela

homologue o crédito da entrada e homologue a utilização deste na saída. Já que o Convênio ICMS-71/90 exige a guia paga. Mas o Convênio 109/2009 exclui o estado do Espírito Santo dessa exigência'.

Interpretação

5. Inicialmente, observamos que, tendo em vista a exclusão do Estado do Espírito Santo do Convênio ICMS-71/1990, não se exige a comprovação do recolhimento do ICMS por guia própria relativo ao imposto incidente na remessa de café cru originário do referido Estado para o aproveitamento, como crédito, do imposto destacado no documento fiscal correspondente, pela Consulente. Aplica-se, portanto, a disciplina geral sobre aproveitamento de crédito do imposto.

6. Lembramos que o artigo 36 da Lei nº 6.374/1989 (ao qual corresponde o artigo 59 do RICMS/2000) dispõe sobre a não-cumulatividade do ICMS e explicita as condições para a aceitação do crédito: (1) o imposto relativo à operação anterior deve ter sido cobrado, neste ou em outro Estado; (2) a mercadoria ou o serviço tomado deve estar acompanhada de documento fiscal hábil; e (3) o remetente da mercadoria ou prestador do serviço, emitente do documento fiscal, deve estar em situação fiscal regular perante o fisco.

7. Por oportuno, cumpre ressaltar que as saídas de mercadorias de outro Estado, destinadas ao Estado de São Paulo, com o fim específico de exportação, nas hipóteses do inciso II, c/c o parágrafo único do artigo 3º da Lei Complementar nº 87/1996, não estão sujeitas à incidência do ICMS, não havendo que se falar em aproveitamento de crédito, neste Estado, relativo a estas operações".

No caso de São Paulo, a defesa traz apenas e tão somente certidões negativas de débito, para atestar a idoneidade dos seus fornecedores, emitentes das Notas Fiscais arroladas na infração.

A acusação fiscal em momento algum invocou a inidoneidade dos emitentes. Apenas exigiu a comprovação do recolhimento do imposto, inclusive formalmente por meio de intimação específica (fl. 08), sem que viessem aos autos as mesmas.

De fato, São Paulo ratificou o Convênio ICMS 71/1990, inserindo na sua legislação, através do Decreto 32.772, de 21 de dezembro de 1990, que em seu artigo 2º determinou "Ficam aprovados o Convênio ICMS-71/90 e os Ajustes SINIEF-5/90 e 6/90, celebrados em Brasília, DF, em 12 de dezembro de 1990, publicados no Diário Oficial da União de 14 de dezembro de 1990, cujos textos são reproduzidos em anexo a este decreto". Isso significa que as determinações do mesmo foram incorporadas à legislação estadual daquele estado.

O fato de os emitentes dos documentos fiscais cujos créditos foram glosados não possuírem débitos com a Fazenda Pública, não comprova, necessariamente, o recolhimento dos valores do imposto glosados.

Logo, sendo São Paulo signatário do Convênio ICMS 71/1990, e tendo ratificado o seu teor, sem que se tenha notícia nos autos de qualquer denúncia do mesmo, hão de prevalecer as exigências ali contidas, bem como a necessidade de comprovação dos recolhimentos do imposto devido em tais operações, o que não aconteceu.

Não faz sentido a arguição defensiva de que a legislação paulista prever a possibilidade de utilização, pelos contribuintes, de créditos fiscais lançados na sua escrita fiscal, que foi o que ocorreu nas operações consigo realizadas, sequer invocar a Portaria CAT 27, de 16/03/95, uma vez que diante da hierarquia das normas, o Convênio tem força e posição hierárquica superior, não podendo norma inferior, como uma simples Portaria ir de encontro às suas disposições.

Conforme visto anteriormente, o estado de São Paulo exige em operações interestaduais de café cru em grão a ele destinado, a comprovação do recolhimento do imposto, o que contradiz a argumentação defensivaposta na peça apresentada.

Quanto ao Protocolo ICMS 55/2013, apesar de o mesmo dispor sobre medidas que visam controlar a circulação de café em grão cru ou em coco entre estados da Federação, a adesão da Bahia se deu apenas em 22/09/2015, período não abrangido pela autuação.

Nesta hipótese, a exigência quanto a tais operações fica mantida.

Para ilustrar a análise do caso, entendo pertinente mencionar também a resposta a consulta tributária, formulada por contribuinte de São Paulo, relativamente a aquisição de café cru em grãos do estado de Minas Gerais, importando os procedimentos orientados pela administração fazendária:

"ICMS – Crédito – Aquisição de café em grão cru, de fornecedor estabelecido em Minas Gerais – Requisitos para aproveitamento – Protocolo ICMS nº 55/2013. I. A aplicação do Protocolo ICMS nº 55/2013, entre os Estados de Minas Gerais e São Paulo, teve sua vigência alterada, gerando efeitos a partir de 1º de novembro de 2016. II. Nas aquisições interestaduais de café em grão cru, caso não seja apresentada a guia de arrecadação do imposto, o respectivo crédito somente poderá ser admitido se o documento fiscal relativo à remessa da mercadoria estiver devidamente visado pela repartição fiscal da localidade de origem. III. A verificação da emissão da Nota Fiscal Eletrônica, com destaque do imposto, e do Documento de Arrecadação Estadual – DAE, relativos à operação interestadual com o café em grão cru, pela fiscalização deste Estado, no sítio da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais na Internet, alternativamente, supre as exigências previstas nos §§ 1º e 3º do artigo 1º da Portaria CAT 74/2000, para o aproveitamento do

crédito nas referidas operações.

ICMS – Crédito – Aquisição de café em grão cru, de fornecedor estabelecido em Minas Gerais – Requisitos para aproveitamento – Protocolo ICMS nº 55/2013.

I. A aplicação do Protocolo ICMS nº 55/2013, entre os Estados de Minas Gerais e São Paulo, teve sua vigência alterada, gerando efeitos a partir de 1º de novembro de 2016.

II. Nas aquisições interestaduais de café em grão cru, caso não seja apresentada a guia de arrecadação do imposto, o respectivo crédito somente poderá ser admitido se o documento fiscal relativo à remessa da mercadoria estiver devidamente visado pela repartição fiscal da localidade de origem.

III. A verificação da emissão da Nota Fiscal Eletrônica, com destaque do imposto, e do Documento de Arrecadação Estadual – DAE, relativos à operação interestadual com o café em grão cru, pela fiscalização deste Estado, no sítio da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais na Internet, alternativamente, supre as exigências previstas nos §§ 1º e 3º do artigo 1º da Portaria CAT 74/2000, para o aproveitamento do crédito nas referidas operações.

Relato

1. A Consulente, cuja atividade é a “torrefação e moagem de café” (CNAE 10.81-3/02), relata adquirir café em grão cru de diversos Estados, principalmente de Minas Gerais.

2. Cita o Protocolo ICMS nº 55/2013 (ao qual o Estado de São Paulo aderiu pelo Protocolo ICMS nº 66/2015), que determina que, nas saídas interestaduais de café em grão cru ou em coco, entre os Estados signatários, o ICMS destacado na Nota Fiscal Eletrônica correspondente deverá ser recolhido por guia própria, documento de arrecadação ou documento de arrecadação ‘online’, antes de iniciada a remessa, de acordo com a legislação do Estado de origem.

3. Ressalva, no entanto, que os Estados de São Paulo e Minas Gerais não incorporaram o Protocolo nº 66/2015 em suas respectivas legislações e, por isso, seus fornecedores situados no Estado de Minas Gerais não estão efetuando o recolhimento do valor integral do ICMS próprio via guia de recolhimento nas vendas à Consulente. Acrescenta que a “Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais expressamente desobrigou seus contribuintes de sua observância nas operações realizadas junto a adquirentes localizados nos Estados da Bahia e São Paulo, conforme comunicado expedido pela Superintendência de Tributação, da Consultoria Tributária da Secretaria de Fazenda do Estado de Minas Gerais (...).”

4. A Consulente ainda menciona a Portaria CAT nº 74/2000 que, em seu artigo 1º, determina que, para aproveitamento de crédito do ICMS destacado nas remessas de café em grão cru, originário de outra unidade da Federação, deve ser comprovado o recolhimento por guia própria, documento de arrecadação ou documento de arrecadação ‘online’, e estabelece que, caso a legislação tributária do Estado de origem não determine o recolhimento do imposto na forma mencionada, a falta de apresentação dessa guia deverá ser suprida por meio do documento fiscal correspondente à remessa, desde que visado pela repartição fiscal da localidade de origem da mercadoria (Convênio ICMS 71/1990).

5. Expõe, então sua dúvida ‘sobre o efeito do não recolhimento do ICMS próprio por meio de guia de recolhimento pelos fornecedores mineiros em face da legislação paulista’. Afirma entender que, tendo em vista a cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 55/2013, tal recolhimento deve ser realizado “conforme legislação da unidade federada de origem” e, por isso, ‘a falta de recolhimento do ICMS próprio em guia de recolhimento não obsta o aproveitamento do crédito de ICMS destacado na Nota Fiscal de venda interestadual, porque tal guia de recolhimento não é obrigatória nos termos da legislação mineira, não sendo necessário, inclusive, a aposição de visto pela repartição fiscal da localidade de origem’.

Interpretação

6. Registre-se, de início, que o Protocolo ICMS nº 55/2013 foi alterado pelo Protocolo ICMS nº 54/2016, passando sua aplicação entre os Estados de Minas Gerais e São Paulo, a gerar efeitos a partir de 1º de novembro de 2016.

7. Portanto, a partir de 1º de novembro de 2016, para aproveitamento de crédito do ICMS destacado nas remessas de café em grão cru, de fornecedor estabelecido em Minas Gerais para a Consulente, deverá ser comprovado o recolhimento do ICMS devido, por guia própria, antes de iniciada a remessa, nos termos do Protocolo ICMS nº 55/2013.

8. Quanto às aquisições anteriores, observamos que o § 1º do artigo 1º da Portaria CAT 74/2000 (que estabelece as condições para o aproveitamento, como crédito, do imposto destacado na Nota Fiscal de café cru originário de outra unidade da Federação), na redação dada pela Portaria CAT 103/2006, determina que, ‘quando a legislação tributária da unidade da Federação originária do café não determinar o recolhimento do imposto por guia especial, documento de arrecadação ou documento de arrecadação ‘online’, a falta de apresentação dessa guia deverá ser suprida por meio do documento fiscal correspondente à remessa desde que visado pela repartição fiscal da localidade de origem da mercadoria’, e o § 3º do mesmo

artigo prevê que ‘o crédito do imposto somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto’.

9. Dessa forma, nas aquisições interestaduais de café em grão cru, a princípio, se não for apresentada a guia de arrecadação do imposto, o respectivo crédito somente poderá ser admitido se o documento fiscal relativo à remessa da mercadoria for devidamente visado pela repartição fiscal da localidade de origem da mercadoria (ou seja, na presente situação, pela autoridade fiscal mineira de fronteira ou pelo próprio Posto Fiscal a que se vinculam as atividades do contribuinte em Minas Gerais).

10. Por outro lado, o § 4º da cláusula segunda do Convênio ICMS 71/1990 assim dispõe: ‘o Estado de Minas Gerais fornecerá, sempre que solicitado, as informações relativas à legitimidade da operação oriunda de contribuinte localizado no território mineiro’.

11. Cabe observar, ainda, que o inciso II da cláusula segunda do Protocolo ICMS 42/2009 (firmado, entre outros, pelos Estados de São Paulo e de Minas Gerais) estabelece a obrigatoriedade de utilização da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) a contribuintes que, independentemente da atividade econômica exercida, realizem operações com destinatário localizado em unidade da Federação diversa.

12. É possível, atualmente, por meio da ‘Chave de Acesso’ presente no Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica – DANFE, consultar, no sítio da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais na Internet, a respectiva NF-e emitida. É possível, ainda, consultar o Documento de Arrecadação Estadual – DAE relativo às operações interestaduais com café cru originárias de Minas Gerais, que fica armazenado em meio eletrônico da Secretaria de Estado de Minas Gerais, conforme previsão legal específica constante na Cláusula primeira, § 4º do Convênio de ICMS 71/1990.

13. Diante do exposto, reiteramos que, conforme entendimento já expedido por esta Consultoria Tributária, a verificação da emissão da Nota Fiscal Eletrônica, com destaque do imposto, e do Documento de Arrecadação Estadual – DAE, relativos à operação interestadual com o café cru, pela fiscalização deste Estado, no sítio da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais na Internet, alternativamente, supre as exigências previstas nos §§ 1º e 3º do artigo 1º da Portaria CAT 74/2000, para o aproveitamento do crédito nas referidas operações.

A Resposta à Consulta Tributária aproveita ao consulente nos termos da legislação vigente. Deve-se atentar para eventuais alterações da legislação tributária”.

Pelas expostas razões, devidamente comprovado a inexistência de recolhimento sequer de valores superiores aos de R\$ 10,00 aos cofres públicos, na forma da informação reiteradamente prestada pela DARC/GEARC/SEFAZ/BA, uma vez que o recolhimento via GNRE supõe como beneficiário o estado destinatário da operação, e à falta de prova nos autos do recolhimento do imposto devido nas operações autuadas, a infração fica parcialmente mantida, pela exclusão unicamente das operações oriundas do estado do Espírito Santo, em relação às quais, conforme explicitado, inexistia a obrigação de recolhimento antecipado e acompanhamento do documento de arrecadação juntamente com a Nota Fiscal, em função de ter denunciado o Convênio ICMS 71/90, não se podendo falar em desatenção pelo estado da Bahia ao princípio da não cumulatividade, ao contrário, uma vez que não se pode aproveitar um crédito fiscal comprovadamente não havendo recolhimento do imposto, o que não consta dos autos.

Quanto ao Acórdão CJF 0288-11/11, trazido como paradigma pela empresa autuada, não pode ser considerado, tendo em vista o fato de que em momento algum da autuação ser invocada inidoneidade documental dos emissores dos documentos fiscais, não podendo, assim, se prestar ao fim pretendido pela defesa.

Segue a demonstração da infração 01, calculada da mesma maneira como realizada pelo autuante, ou seja, pela reconstituição da conta corrente fiscal, vez não se tratar de exclusão direta dos valores das Notas Fiscais conforme detalhado em sede de Informação Fiscal:

2013	
Agosto	R\$ 49.961,39
Setembro	R\$ 39.114,65
Novembro	R\$ 9.188,83
Dezembro	R\$ 94.750,32
2014	
Janeiro	R\$ 14.288,98
Fevereiro	R\$ 18.008,14
Abri	R\$ 12.959,78
Maio	R\$ 22.210,49
Agosto	R\$ 22.189,07
Novembro	R\$ 3.154,13

E aqui se constata que ainda que reconhecida fosse a alegada decadência parcial invocada pela defesa, o seu efeito prático seria nulo, pois nos meses de 2012 não se apurou débito ajustado.

Lembro, inclusive, mencionado pelo autuante, que em situação análoga, quando do julgamento do Auto de Infração 271351.0015/17-1, em 13/12/2018, e que resultou no Acórdão JJF 0225-03/18, que versa sobre a mesma matéria ora discutida nesta infração, o encaminhamento foi pela procedência do Auto de Infração, oportunidade em que destaco do voto condutor, acompanhado à unanimidade pelos seus pares, o seguinte trecho:

“No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a café cru beneficiado adquirido no Estados de Minas Gerais Espírito Santos e de São Paulo sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto”.

Após reproduzir o artigo 369 do RICMS/12 e cláusulas do Convênio ICMS 71/90, prossegue:

“Ao compulsar as peças que compõem os presentes autos verifico que as operações de circulação de café cru, é matéria tratada de forma específica e expressamente definida pela legislação de regência, art. 369, do RICMS-BA/12, como acima já reproduzido integralmente, e a utilização de crédito fiscal em operações interestaduais, assim é regida, in verbis:

‘IV - o crédito do imposto decorrente das operações interestaduais somente será admitido à vista dos respectivos documentos fiscais e de arrecadação, e de informação que confirme a guia de recolhimento do imposto que será disponibilizada através do ‘site’ da Secretaria de Fazenda do estado remetente; ‘

Da intelecção do dispositivo regulamentar supra reproduzido, claramente se depreende que a legislação baiana, mesmo se o Estado remetente tenha denunciado o convênio, o Estado da Bahia continua no acordo interestadual e o RICMS-BA/12 em seu capítulo XXVI, que trata das operações com Café Cru, contempla as regras constantes do Convênio ICMS 71/90.

Assim, como expressamente estatui o inciso IV, do art. 369 do RICMS-BA/12, o crédito fiscal, nas operações interestaduais, só será admitido com os documentos fiscais próprios e do documento de arrecadação.

No que diz respeito à decisão pela improcedência no Acórdão JJF Nº 119-05/15, apontado pela defesa como precedente para sua tese defensiva, verifico que o referido julgado é inservível para o que pretende o Impugnante, por tratar de ação fiscal realizada no transito de mercadorias, diante de documentação fiscal idônea, cabendo somente à fiscalização de comércio em verificação ulterior a glosa de um eventual crédito aproveitado pelo destinatário, portanto, situação distinta da presente apuração que ocorreria em fiscalização no estabelecimento autuado, identificando-se a utilização indevida de crédito.

Nestes termos, concluo pela subsistência da autuação.

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de infração”.

Inexiste notícia nos autos relativa a apresentação de Recurso Voluntário pela empresa quanto ao julgamento acima referido.

Na **infração 02**, o uso do crédito fiscal foi prejudicado pela não comprovação do repasse ao produtor rural de tal crédito fiscal, sendo o argumento defensivo aquele de que havia formulado consulta ao órgão competente, e seguido a orientação dela emanada.

Antes de qualquer outra apreciação, entendo pertinente tecer algumas considerações acerca do instituto da consulta.

No entender de Hugo de Brito Machado “...o processo de consulta tem por fim ensejar ao contribuinte a oportunidade para eliminar dúvidas que tenha na interpretação da legislação tributária. A consulta pode ser feita diante de um caso concreto, já consumado, como diante de uma simples hipótese formulada pelo contribuinte”. (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora Malheiros, pág. 472).

A formulação de consulta junto à administração tributária é uma das muitas manifestações do direito de petição. Permite ao contribuinte obter orientação segura a respeito da interpretação e da aplicação da legislação tributária e aduaneira a um caso concreto que envolve sua atividade, permitindo que ampare sua conduta em entendimento vinculante para os órgãos fazendários. A consulta tributária permite ao contribuinte conhecer, com antecedência, a interpretação oficial e autorizada sobre a incidência da norma tributária e, assim, planejar a vida fiscal, prevenir conflitos e evitar a aplicação de penalidades, ou seja, é indicativo de lisura do contribuinte, pois se caracteriza como ação de quem quer agir de conformidade com o direito.

Formulada a consulta, o consultante tem o direito de obter uma resposta escrita e fundamentada, pois a sua resposta constitui um ato administrativo que deve preencher todos os requisitos de validade próprios dos atos administrativos em geral.

Importante ressaltar que a resposta à consulta, certa ou errada, vincula a administração até que seja alterada. Deste modo, emitida a interpretação da Administração Pública, deve ser seguida por seus agentes até que o ato administrativo que a contém seja anulado ou tenha perdido o objeto em face de modificação da lei ou de situações de fato. A Administração Pública não pode negar validade a procedimento do contribuinte que esteja em conformidade com a orientação recebida em processo de consulta. E não só. Vincula, de igual forma, o

consulente.

Certo é que o processo administrativo de consulta produz pelo menos dois efeitos, quais sejam a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação que está sendo discutida, e o impedimento, até o término do prazo fixado na resposta, para o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

A base legal da consulta tributária encontra-se no Código Tributário Nacional, o qual contém previsão da consulta em seu art. 161:

“Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito”.

Na legislação estadual, o artigo 62 do RPAF/99 preceitua, em relação à consulta que:

“A consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada:

I - suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;

II - adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99”;

Já o artigo 65 do mesmo dispositivo regulamentar, determina que a observância, pelo consulente, da resposta dada à consulta, enquanto prevalecer o entendimento nela consubstanciado, exime o contribuinte de qualquer penalidade e exonera-o do pagamento do tributo, que se considera não devido no período.

Observe-se que a apresentação de consulta pelo contribuinte ou responsável, traz como consequências a suspensão do curso do prazo para pagamento do imposto, em relação à situação sobre a qual for pedida a interpretação da legislação aplicável, bem como impedirá, até o término do prazo fixado na resposta, o início de qualquer procedimento fiscal destinado à apuração de infrações relacionadas com a matéria consultada.

Informe-se que a legislação de alguns estados, a exemplo de São Paulo, já incorporaram em seus dispositivos relativos à consulta, a previsão de que “a suspensão do prazo não produzirá efeitos relativamente ao imposto devido sobre as demais operações realizadas, vedado o aproveitamento do crédito controvertido antes do recebimento da resposta (§ 1º do artigo 516 do RICMS/00)”.

Os efeitos da consulta, se resumem à hipótese de, se o imposto for considerado devido, a atualização monetária será devida em qualquer hipótese, bem como, em relação aos acréscimos legais, se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, não haverá incidência de multa de mora e juros moratórios.

Já se a consulta for formulada no prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão a partir do vencimento do prazo fixado na resposta, ao passo que se a consulta for formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão até a data da formulação da consulta.

No caso de a consulta ser formulada fora do prazo previsto para o recolhimento normal do imposto e se o interessado não adotar o entendimento contido na resposta no prazo que lhe for assinalado, a multa de mora e os juros moratórios incidirão, sem qualquer suspensão ou interrupção, a partir do vencimento do prazo para o pagamento normal do imposto fixado na legislação.

Impende lembrar que o resultado de cada consulta, sendo específico o seu objeto, apenas atinge ao consulente, e não atinge a mais ninguém. O artigo 63 do RPAF/99 determina que no prazo de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à consulta, o consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na mesma, ajustando-se à orientação recebida, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, atualizadas monetariamente até 31/12/00, se o seu vencimento tiver ocorrido antes dessa data, mas sem acréscimos moratórios a partir da data da formulação da consulta.

Isso porque, ainda no entender de Hugo de Brito Machado, “a resposta a uma consulta não é simples manifestação de um ponto de vista pela autoridade fiscal. Se contrária ao contribuinte, tem o efeito de obrigar-lo a assumir o entendimento nela contido, sob pena de sofrer penalidade cabível, ensejando, por isto a impetração de mandado de segurança contra a autoridade ou órgão por ela responsável, se favorável ao contribuinte vincula a Administração Tributária”. (Curso de Direito Tributário, 28ª edição, 2007, Editora

Malheiros, pág. 472) (Grifo do relator).

Note-se que a filosofia da consulta é nada mais do que esclarecer a interpretação da legislação tributária, e, sendo o caso em que a Consulente divergisse da resposta dada, ou com ela não concordasse, a legislação dispõe de formas legais para agir. O que não se concebe é que, datando a ratificação do parecer de fevereiro de 2008, até o mês de dezembro de 2011, data da autuação, a Recorrida tenha se mantido inerte em relação à resposta que lhe foi dada, agindo ao seu talante, e contrariamente à norma legal, talvez diante de uma resposta que não lhe fosse conveniente, ou esperada.

Como destacado na Informação Fiscal, a resposta à consulta formulada pela empresa autuada, através do processo 082990/2018 e respondida através do Parecer 13.609/2012, de 14/06/2012, que se encontra encartada às fls. 10 a 12 dos autos, a qual deve se submeter ao entendimento firmado, como visto linhas acima, assim determinava:

"O procedimento proposto pela Consulente não é novo, já tendo havido precedentes na legislação baiana. No entanto, assim como já feito no passado, a inclusão do valor a ser repassado deve ser discriminado no documento fiscal de forma bastante transparente, sob pena de, eventualmente, perder o seu significado, passando a beneficiar apenas o comprador. Por isso, com a experiência buscada no passado, entende a Administração Tributária desta Sefaz que o valor a ser repassado deve ter seu cálculo demonstrado em separado e acrescido ao valor total da Nota Fiscal e o repasse deve ser feito mediante depósito bancário ou por pagamento direto ao produtor rural, mediante recibo".

Ou seja: para elidir a acusação, bastaria ter a defesa trazido a efetiva prova do cumprimento da resposta à consulta, o que significa dizer, acostar não somente o demonstrativo na Nota Fiscal e acrescentado ao valor do imposto, sem que isso signifique qualquer ato ou determinação contrária à natureza do imposto, conforme firmado na peça defensiva, além da prova do efetivo repasse do imposto, representado pelos comprovantes bancários e recibos vinculados às Notas Fiscais arroladas na autuação, o que não aconteceu,

Assim, diante da ausência da prova material, ainda que oportunizada à empresa, não vieram aos autos tais elementos, uma vez estando obrigada a se submeter a tais determinações, e não apenas aos pedidos dos produtores rurais como explicitado na defesa, o que concorre para a procedência da infração 02.

Quanto a solicitação de redução ou afastamento da multa imposta, as quais na ótica da defesa deveriam ser reduzidas pelo julgador, em primeiro lugar, esclareço que as multas por descumprimento de obrigação principal não podem ser reduzidas por esta instância administrativa, por falta de previsão legal, o que me impede de acolher tal pedido.

Isso diante do fato de que, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, diversamente do entendimento firmado na defesa, a qual entende serem as multas aplicadas decorrentes de descumprimento de obrigação acessória, descabe qualquer redução ou exclusão, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96, que dizia respeito apenas a multa por obrigação acessória, tendo sido revogada tal disposição legal, não mais vigendo, sendo irrelevante para a aplicação da multa o fato em si, e não a presença ou não de dolo, uma vez inexistir na legislação do estado da Bahia, a figura da multa qualificada.

Esclareço, por oportuno, que o fato de ter o autuante lançado apenas a multa, sem imposição de imposto, se deve ao fato informado nos autos, de possuir a empresa saldo credor. Acaso o saldo da conta corrente fosse devedor, o Auto de Infração conteria o lançamento de imposto e multa, razão pela qual não há em se falar de descumprimento de obrigação acessória, pois se está diante de hipótese de uso indevido de crédito fiscal.

Em relação aos argumentos que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 125, inciso I do COTEB (Lei 3.956/81), este Órgão não possui a devida competência para tal análise.

Pelos expostos motivos, julgo o lançamento procedente em parte, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01 R\$ 285.825,78

Infração 02 R\$ 194.431,43

Regularmente intimado, o Defendente, ora Recorrente, aduziu razões recursais a seguir delineadas (em síntese):

- A) Decadência parcial dos créditos tributários, pois aduz que a quantificação do Auto de Infração decorre do refazimento da movimentação do conta corrente fiscal e da apuração do ICMS entre os períodos de janeiro de 2012 a dezembro de 2016, mas considerando que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 09/10/2017, deve-se estabelecer o mês de novembro de 2012 como “*período limite da possibilidade da Fiscalização refazer a escrita fiscal, estando impossibilitada, em função da decadência, de realizar quaisquer movimentações em períodos anteriores a este*”, e demonstra o impacto do marco temporal para o refazimento do conta corrente para ambas as infrações.

- B) Que o lançamento resultante na Infração 01 é improcedente (tanto pela Constituição Federal, quanto pela legislação infraconstitucional, seja a Lei Complementar nº 87/96, seja a Legislação Baiana), pois inobstante a motivação do Auto de Infração serem notas fiscais não havidas por inidôneas, a infração decorreria da ausência de recolhimento do imposto (cujo crédito seria suportado pela Bahia) no estado de origem. Obtempera que não pode ser alcançada à posição de responsável pelo tributo de terceiro. Afirma que para a aplicabilidade da não-cumulatividade, exige-se “*a incidência do imposto na operação, e não a prova do seu recolhimento*”. Fez referência a disposições da legislação nacional, e ao Acórdão CJF nº 0288-11/11.
- C) Ainda sobre a Infração 01, com relação às operações oriundas de fornecedores estabelecidos em Minas Gerais e São Paulo, sustenta, com espeque na legislação desses estados e da Bahia, que a exigência em face da Recorrente não se legitima, pois (a) não há evidência de que o Estado da Bahia haja solicitado informações junto a Minas Gerais (conforme art. 369, inciso V do RICMS-BA/12, com espeque no Convênio ICMS 71/90, Cláusula Segunda, e no RICMS-MG/02, Anexo IX, Parte 1, art. 115, § 2º - acrescenta referência ao Ofício SEF/SUFIS/DGF nº 18/2020, recebido pelo Fisco Baiano, oriundo do Fisco Mineiro, criticando contudo a informação ali contida, por não informar valores de DAEs, e sim de GNREs; (b) que, em relação aos poucos fornecedores estabelecidos em São Paulo, apresentou certidão de regularidade fiscal (compatível com o RICMS-SP/2000, arts. 338 a 340 c/c Portaria CAT nº 27, de 16/03/1995), o que daria azo, a seu sentir, para comprovar a legitimidade das operações e do crédito apropriado.
- D) Com relação à Infração 02, afirma que “*existe na prática uma gama de possibilidades de se repassar tais valores [do ICMS incidente na aquisição de insumos pelos fornecedores sujeitos ao diferimento] aos produtores rurais*”. Que optou por efetuar tais repasses no mesmo momento em que adquiriu o café cru, o que foi informado, segundo afirma, no campo de informações complementares das notas fiscais, tendo elaborado consulta ao órgão consultivo da SEFAZ/BA (Parecer nº 13.609/2012), acostando exemplo de Nota Fiscal com esses dizeres, afirmando ter demonstrado o pagamento por meio do anexo (Doc. 10).
- E) Pleiteou, assim, cancelamento da multa (art. 158 do RPAF/99), informou não deter débitos tributários inscritos em dívida ativa, aduziu pendência de consulta em relação à Infração 02, postulando, ao final, diligência fiscal, reforma do acórdão, e cancelamento da multa.

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 10/08/2023, e constatando-os em exame prévio como instruídos solicitei sua inclusão em pauta. Na sessão de 20/10/2023, todavia, em uma melhor análise propus diligência à ASTEC para possibilitar eventual liquidação, caso acolhida a tese da Recorrente acerca da decadência, mas fiquei vencido, e o julgamento do feito foi adiado para a sessão de 14/11/2023 subsequentemente para esta sessão. Trazidos os autos, é de se registrar a presença do representante da Recorrente, Sr. Robson Arléo Barbosa Amorim, que fez o uso regimental da palavra.

É o relatório.

VOTO

Conheço do recurso, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque para a tempestividade e para o cabimento (arts. 169 e 171 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09/07/1999 - o “RPAF/99”).

A tese da decadência merece acolhida, ainda que em parte.

A despeito de se tratar de lançamento de multa, que sempre se faz por meio de lançamento de ofício (art. 149, inciso VI, do CTN), é curial que se observe que o caso em análise versa sobre a **auditoria da conta corrente fiscal** (auditoria da apuração, apropriação e utilização de créditos fiscais de ICMS), os quais na sistemática do imposto (em atenção à não-cumulatividade) são levados à conta para o cálculo do tributo a recolher (obrigação principal).

A revisão do lançamento ordinariamente realizado por homologação somente pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública (parágrafo único do art. 149 do

CTN).

Ora, o dispositivo ficaria sem sentido algum em um tributo lançado ordinariamente por homologação, em que o sujeito passivo demonstra haver exercido a “atividade a que se refere o artigo seguinte” (art. 149, inciso V do CTN), mesmo que essa atividade seja colhida como imprecisa e revisada pelo Fisco, se tal revisão puder ser realizada em prazo diverso daquele do art. 150, § 4º do CTN.

Ou seja, tendo o Sujeito Passivo seguido (ainda, que para o Fisco, de modo impreciso) o ditame da legislação que lhe atribui o dever de submeter os fatos jurígenos à tributação e proceder ao pagamento do tributo (se e quando) apurado, sem prévio exame; tendo o Sujeito Passivo cumprido todas as obrigações acessórias que a técnica tributária lhe comete, e todo o (oneroso!) procedimento para apuração do tributo a ser antecipado não há qualquer racionalidade em o Fisco (que detinha acesso a todos os débitos dessa atividade), à guisa de não homologar a atividade do Sujeito Passivo, decidir revisar tal atividade quando bem lhe aprovou, para o período que bem lhe aprovou, sem fixar um marco para a revisão (leia, um marco para a auditoria da conta corrente fiscal) que seja compatível com o ditame do art. 150, § 4º do CTN.

Se assim fora, prazo algum haveria para revisão da conta corrente. Se assim é, então por que não revisar desde sempre (eventualmente a favor ou contra o contribuinte)? Ou, quiçá, “revisar para o futuro”?

Comandos decadenciais e prespcionais visam à estabilidade das relações jurídicas e à racionalidade do sistema.

Para liquidar o presente lançamento, necessário a meu sentir o refazimento do procedimento fiscalizatório, mas fiquei vencido quando propus a diligência fiscal, e tenho severas dúvidas sobre se a liquidez do lançamento não restará comprometida, e se o auto de infração não redundará em vício de nulidade por dúvidas acerca da quantificação do lançamento.

Entrementes, para não trilhar pela nulidade em prol da instrumentalidade das formas e da economicidade do processo administrativo fiscal, acato os motivos dos julgadores que divergiram na proposta de diligência: que seja acolhida a decadência de todos os valores lançados remanescentes (demonstrativo de fl. 592) atinentes aos períodos de jun/2012, ago/2012 e set/2012, para a Infração 02, sem repercussão (será?) para a Infração 01, uma vez que não remanescem lançamentos para tal Infração nos períodos anteriores a out/2012.

Vale repetir o que tenho dito em outros julgados: apesar de o fato jurídico tributário do ICMS ser a realização de operação relativa à circulação de mercadoria, o que pode ocorrer em qualquer átimo de tempo, é importante destacar que a sua sistemática de apuração do ICMS normal a recolher realizar-se “por períodos certos de tempo” (mensalmente). O cálculo da decadência deve ser, portanto, mensal. A notificação do lançamento efetuada em out/2017 é eficaz para fatos ocorridos (e revisão da atividade do Sujeito Passivo empreendida) até out/2012.

Ante o exposto, acato a prejudicial de decadência, com impacto parcial no lançamento.

Seguindo ao exame das questões ventiladas pelo Sujeito Passivo, com as minhas ressalvas pessoais em relação à tese agitada (que arranca questões atinentes à interpretação da Constituição Federal e de Lei Complementar Federal), devo reconhecer que o lançamento é compatível com a legislação de regência deste Estado. O CONSEF é órgão da Estrutura Administrativa da SEFAZ/BA (art. 2º do RICONSEF, Decreto nº 7.592, de 04/06/1999), de modo que se encontra adstrito à legislação estadual, como se infere do disposto no art. 125 do COTEB (Lei nº 3.956, de 11/12/1981).

Entrementes, não posso deixar de destacar a plausibilidade nas alegações do Sujeito Passivo. Ora, como sempre lemos nos votos de ilustres Conselheiros, se a sistemática de tributação do ICMS nas atuais quadras não é ainda integralmente compatível com o modelo do “crédito financeiro”, como rejeitar a legitimidade da apuração do crédito decorrente do dever de recolhimento de imposto por parte de terceiros? Como sujeitar o adquirente, situado no Estado da Bahia, aos sabores da legislação que rege a relação jurídica tributária de seu fornecedor para com outra Unidade da Federação?

Enfim, feitas as ressalvas, rejeito a pretensão recursal nesse particular.

Sobre a tese de observância da legislação de outras UFs (Infração 01), por parte dos fornecedores da Recorrente, ainda que plausível (dada a diligência realizada em primeiro grau), considerando que a diligência que propusemos para aferir, dentre outras, essas questões sobre o teor da resposta dada pelo Fisco de Minas Gerais, e melhor esclarecer o tema, nada me resta senão rejeitar a tese. Não consigo visualizar nos autos prova de que o tributo foi recolhido em etapas anteriores, o que atrai a incidência do art. 31 da Lei nº 7.014/96, combinado com os arts. 309 e 310 do RICMS/BA.

Sobre a tese de que as informações no campo “observações” da Nota Fiscal são suficientes para evidenciar a transladação do benefício ao Sujeito Passivo, registro que concordo com a premissa, na esteira de precedentes deste Conselho (cito Acórdão CJF Nº 0260-11/17, Relator Conselheiro Eduardo Ramos de Santana, j. 14/09/2017). Todavia, sem a realização de diligência fiscal, que foi rejeitada pela Câmara, encontro-me sem meios para aferi-lo, de modo que prevalecerá a presunção de veracidade da tese da acusação (e a busca da verdade material, infelizmente, na minha visão se fez limitada neste PAF).

Enfim, sobre o pleito de cancelamento de multa, com espeque no art. 158 do RPAF/99, superada a discussão sobre a sua aplicabilidade pelo CONSEF (já que a notificação do lançamento se deu anteriormente à retirada de vigor desse excerto normativo em 20/12/2019 - precedente: Acórdão CJF nº 0326-12/22-VD, Relator Conselheiro Antonio Dijalma Lemos Barreto, j. 24/10/2022), observo que as multas aplicadas dizem com o “uso indevido de crédito fiscal” (embora eu já tenha registrado, muitas vezes, que “usar crédito fiscal” é algo diversos de apurar e apropriar crédito fiscal na escrita contábil).

Quem usa o crédito fiscal, leva a crédito algo passível para abatimento do imposto apurado, na sistemática da não-cumulatividade. No caso dos autos, “sem repercussão econômica” (algo, mais uma vez, de difícil inteleção: ou se usa crédito, o que tem repercussão econômica, pelo seu uso; ou não se usa um crédito já que repercussão econômica não há).

O fato é que, a despeito da tormentosa dicção desse excerto do texto legal (art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96) e da sua interpretação e aplicação por parte dos prepostos da Autoridade Tributária, temos que a conjugação com outro texto tormentoso (já revogado), o do art. 158 do RPAF/99, leva a um dilema invencível: partindo da premissa de que apurar e encriturar crédito fiscal é **obrigação acessória** (pois não implica recolher recursos aos cofres públicos - pagamento de tributo ou penalidade - art. 113 do CTN), deve-se considerar a aplicação do art. 158 do RPAF/99 se “não importar descumprimento de obrigação principal” (art. 42, inciso VII da Lei nº 7.014/96); todavia, se se considerar que o que se tem é descumprimento de obrigação principal (como grassa em tese sustentada por ilustres Conselheiros), então há de se julgar o auto de infração nulo, pois a acusação de uso indevido implica examinar que uso é esse que, não tendo impacto em recolhimento de tributo, ainda se amolda ao conceito de obrigação principal.

Data venia, eu sigo pelo primeiro caminho: o art. 158 do RPAF/99 era vigente ao tempo da notificação do lançamento, e é aplicável à acusação em testilha.

Entretanto, aquele dispositivo comete ao Sujeito Passivo algum ônus argumentativo e probatório: “*desde que fique provado [1] que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e [2] que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo*”.

O último requisito [2] é de ocorrência controversa, já que se afirma na acusação em “*que não repercutiu em falta de recolhimento de ICMS*”. O primeiro requisito [1], neste caso, me parece evidenciado pela higidez da escrituração contábil, tanto assim que o Sujeito Passivo obteve parcial êxito em suas defesas (em relação às mercadorias oriundas do Estado do Espírito Santo), e toda a acusação se lastreia na ausência de provas de recolhimento de tributos por parte de terceiros, seus fornecedores (e não dele, Sujeito Passivo, que alega que a obrigação tributária de seus fornecedores foi cumprida em conformidade com a legislação de regência dos Estados de origem).

Ante o exposto, acato a redução da multa, na esteira da jurisprudência pretérita deste CONSEF (e de entendimento que esbocei, embora tenha ficado vencido, quando do julgamento que redundou no Acórdão CJF Nº 0348-12/19, j. em 25/11/2019), e ante a verificação de inexistência de feitos semelhantes anteriormente decididos contrariamente ao Sujeito Passivo, proponho a redução da multa para 10% do seu montante, conforme segue:

Infração	Ocorrência	Vl. Hist.	AI (60%)	JJF (60%)	CJF (6%)
1	31/01/2012	49.783,63	29.870,18	0,00	0,00
1	31/03/2012	16.911,57	10.146,94	0,00	0,00
1	30/04/2012	10.278,42	6.167,05	0,00	0,00
1	31/05/2012	37.671,50	22.602,90	0,00	0,00
1	30/06/2012	29.180,47	17.508,28	0,00	0,00
1	31/12/2012	40.207,77	24.124,66	0,00	0,00
1	31/08/2013	94.047,57	56.428,54	49.961,39	4.996,14
1	30/09/2013	26.045,30	15.627,18	39.114,65	3.911,47
1	30/11/2013	34.745,37	20.847,22	9.188,83	918,88
1	31/12/2013	33.872,52	20.323,51	94.750,32	9.475,03
1	31/01/2014	6.955,22	4.173,13	14.288,98	1.428,90
1	28/02/2014	28.290,03	16.974,02	18.008,14	1.800,81
1	30/04/2014	30.822,38	18.493,43	12.959,78	1.295,98
1	31/05/2014	16.134,50	9.680,70	22.210,49	2.221,05
1	31/08/2014	55.058,12	33.034,87	22.189,07	2.218,91
1	30/11/2014	9.398,70	5.639,22	3.154,13	315,41
		519.403,07	311.641,83	285.825,78	28.582,58
2	30/06/2012	32.177,53	19.306,52	19.306,52	<i>dec</i>
2	31/08/2012	38.436,32	23.061,79	23.031,79	<i>dec</i>
2	30/09/2012	29.287,33	17.572,40	17.572,41	<i>dec</i>
2	31/10/2012	31.450,45	18.870,27	18.870,27	1.887,03
2	30/11/2012	28.903,30	17.341,98	17.341,98	1.734,20
2	31/12/2012	17.511,83	10.507,10	10.507,10	1.050,71
2	31/01/2013	15.681,35	9.408,81	9.408,81	940,88
2	28/02/2013	21.413,73	12.848,24	12.848,24	1.284,82
2	31/03/2013	13.073,50	7.844,10	7.844,10	784,41
2	30/04/2013	20.675,73	12.405,44	12.405,44	1.240,54
2	31/05/2013	22.149,62	13.289,77	13.289,77	1.328,98
2	30/06/2013	5.045,50	3.027,30	3.027,30	302,73
2	31/07/2013	48.246,17	28.947,70	28.947,70	2.894,77
		194.431,42	194.401,43	13.449,07	
		Tot. Infr. 01	311.641,83	285.825,78	28.582,58
		Tot. Infr. 02	194.431,42	194.401,43	13.449,07
		Total AI	506.073,25	480.227,21	42.031,65

Em conclusão, sou pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, acolhida em parte a prejudicial de decadência, modificando o julgamento de primeiro grau para uma ampliação da PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

É como voto.

VOTO DISCORDANTE (Não redução da multa)

Discordo do ilustre Relator quanto à possibilidade de redução das multas aplicadas nas Infrações 01 e 02, concordando, entretanto, com a decretação da decadência quinquenal nos períodos

anteriores ao mês de outubro de 2012, tendo em vista a ciência do Auto de Infração ter ocorrido em 09/10/2017, com base no Art. 150, § 4º do CTN.

Ambas as Infrações 01 e 02 exigem multa decorrente da utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento de ICMS, em razão da existência de saldo credor em todo o período objeto da autuação, devendo a empresa estornar os referidos créditos.

Preliminarmente, é importante ressaltar que a diligência proposta pelo Relator, e negada pelo colegiado a partir da minha divergência, estava adstrita apenas sobre a repercussão que os efeitos da decadência poderiam operar sobre as parcelas das multas exigidas que não estariam albergadas pela decadência.

Ora, se em todo o período da autuação o Autuado possuía saldo credor em todo o período, em valor superior ao crédito fiscal escriturado irregularmente, não há como haver repercussão de um período em outro, já que os valores das multas exigidas se referiram a 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal indevidamente utilizado a cada mês.

Se o Autuado possuía saldo credor de R\$ 10.000,00 (dez mil reais), por exemplo, e o valor do crédito fiscal utilizado indevidamente era de R\$ 100,00 (cem reais) a cada mês, antes e depois do período alcançado pela decadência, os valores das multas aplicadas continuariam sendo de R\$ 60,00 (sessenta reais), correspondentes a 60% (sessenta por cento) do crédito fiscal utilizado indevidamente a cada mês, não havendo “dúvidas acerca da quantificação do lançamento”, nem para a própria Infração 02, nem para a Infração 01, como sugeriu o Relator.

Com base no Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, que determina a contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que o Autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apurou o montante do imposto devido, mas efetuou o seu recolhimento a menor do que o devido, no caso em tela, declarou o imposto em valor menor do que o devido, não podem ser exigidas as operações ocorridas até o mês de setembro de 2012.

É pacífico na jurisprudência deste CONSEF que as multas decorrentes de obrigações acessórias não se submetem à regra prevista no Art. 150, § 4º do CTN, já que não há pagamento a ser homologado, mas à constante no Art. 173, I do CTN, no qual a decadência só ocorre após 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Caso a multa tivesse sido oriunda de descumprimento de obrigação acessória, não haveria como reconhecer a decadência dos períodos do exercício de 2012 anteriores ao mês de outubro.

Então, se foi reconhecida a referida decadência, com a qual concordei, é porque a multa decorre de descumprimento de obrigação principal, e, por consequência, não há como ser aplicado o disposto no Art. 158 do RPAF/99, atualmente revogado, o qual só permitia a redução de multas por descumprimento de obrigação acessória.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, apenas para o reconhecimento da decadência em relação aos meses de junho, agosto e setembro de 2012, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, para aplicar a multa no valor de R\$ 420.316,49, sendo R\$ 285.825,78 relativo à Infração 01 e R\$ 134.490,71 correspondente à Infração 02.

VOTO DIVERGENTE (Redução da multa P/20%)

Discordo, com a devida *venia*, do ilustre Relator do voto condutor, **apenas** quanto ao percentual de 10% para redução da multa do lançamento de ofício, o que remanesceu o valor de R\$ 42.031,65, pois vislumbro ser apropriado o porcentual de 20%, no montante de R\$ 84.063,30, por se tratar de uma redução expressiva e de cunho didático, além de um valor admissível e razoável à capacidade financeira do contribuinte.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para aplicar a redução da



multa ao patamar de 20%, resultando no valor de R\$ 84.063,30.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271351.0014/17-5, lavrado contra **J. R. COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO DE CAFÉ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$ 42.031,65**, prevista no artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Com redução da multa p/10%) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Gabriel Henrique Lino Mota e Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

VOTO DISCORDANTE (Não redução da multa) – Conselheiro: Marcelo Mattedi e Silva.

VOTO DIVERGENTE (Com redução da multa p/20%) – Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araújo e Eduardo Ramos de Santana.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS SANTANA – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO MATTEDE SILVA - VOTO DISCORDANTE
(Não redução da multa)

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - VOTO DIVERGENTE
(Com redução da multa p/20%)

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS