

A. I. N° - 278906.0060/22-8
AUTUADO - SEQUEIRO COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA.
AUTUANTE - GILMAR SANTANA MENEZES
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/03/2024

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0022-03/24-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Só é permitida a utilização do crédito na proporção das saídas tributadas. Os cálculos foram refeitos, mediante revisão efetuada pelo Autuante, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 08/09/2022, refere-se à exigência de R\$ 117.816,50 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 001.005.001: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a março, novembro e dezembro de 2017; janeiro, fevereiro, outubro a dezembro de 2018; setembro, novembro e dezembro de 2019; maio, agosto a dezembro de 2020; fevereiro a abril, junho, agosto, outubro a dezembro de 2021.

O Autuado apresentou impugnação às fls. 405 a 409 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz uma síntese da autuação, registrando que se trata de Auto de Infração em que se exige, com fundamento no § 12 do art. 312 do RICMS-BA, que seja efetuado o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto.

Preliminarmente, menciona como requisito de validade dos Autos de Infração "o relatório circunstanciado dos fatos que embasaram a autuação", com o objetivo de permitir que o impugnante pudesse identificar os fatos que ele cometeu que ensejasse incidência tributária.

Alega que na descrição da "Infração 01 — 001.005.001" diz apenas que o Autuado "Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto". Diante disso, o Autuante demonstra no ANEXO I o que considera que deveria ser o estorno de crédito, porém, utilizando arbitramento sem citar a fundamentação que o levou a tal feito, implicando em um vício formal, causa de nulidade total, que fica desde já requerido.

Caso a autoridade julgadora entenda não ser o caso de nulidade, passa a narrativa dos fatos:

Informa que opera no ramo de atividade CNAE 4683400 - Comércio atacadista de defensivos agrícolas, adubos, fertilizantes e corretivos do solo e CNAE 4623106 - Comércio atacadista de sementes, flores, plantas e gramas, sendo que dentre os produtos comercializados há produtos com saídas internas isentas de ICMS e outros com redução na base de cálculo do ICMS (conforme art. 265, CXVIII, combinado com o Conv. 100/97 e art.268, LIII e LIV ambos do RICMS-BA).

Diz que o Autuante alega que o Impugnante não estornou os créditos de ICMS, em que a mercadoria teria posterior saída com isenção de ICMS, e os descreve no ANEXO I.

Alega que a auditoria deixou de observar que aqueles créditos consignados nas apurações e livros fiscais de entradas, apresentados na EFD (Escrituração Fiscal Digital) (ANEXO II), se tratam de créditos somente de produtos cujas saídas são efetivamente tributadas quais sejam: Adubos e Fertilizantes classificados nos grupos de NCM 3102, 3104 e 3105, não se creditando do ICMS destacado nas demais aquisições de produtos cuja saída não sofre tributação.

A título de exemplo, menciona o que ocorreu em janeiro de 2017: Nas aquisições do mês em questão, teria um crédito destacado nas notas de compras (Adubos, fertilizantes, Herbicidas, Inseticidas) no total de R\$ 4.342,47, porém, se creditou somente do valor de R\$ 508,68 que se referia a aquisição de Adubos e Fertilizantes cuja saída já se sabe que é tributada.

Observa que a Auditoria considerou como "CRÉDITO FISCAL DE DIREITO" o valor de R\$ 4,43, resultante de um percentual de 0,87% encontrado na proporcionalidade entre vendas tributadas e não tributadas. Diz que esse entendimento está equivocado. A legislação que autoriza o creditamento, em momento algum cita esta forma (proporcionalidade) de utilização de crédito.

Informa que o equívoco citado para o mês de janeiro de 2017 se repetiu para todos os meses auditados, ou seja, de janeiro de 2017 a dezembro de 2021. Junta os ANEXOS A e B onde se observa os valores corretos da utilização do crédito fiscal de ICMS (detalhado por nota fiscal e produto adquirido).

Também informa que a EFD (Escrituração Fiscal Digital), que a Auditoria transcreve como ANEXO II, demonstra exatamente o que foi alegado acima, no entanto, foi totalmente ignorada. Como a EFD trata produto por produto, basta uma olhada superficial que se vê quais produtos originaram crédito fiscal e quais foram "descartados".

Esclarece que nos exercícios de 2020 e 2021 efetuou compra de materiais de uso e consumo e/ou imobilizado, onde em tais operações se previa a incidência do ICMS diferença de alíquota (inc. III, do § 4º, art. 305 do RICMS-BA). Ressalta que o valor correspondente ao DIFAL deverá compor a apuração do regime de conta corrente fiscal (Art. 309 do RICMSBA) e assim foi feito.

Registra que em alguns meses dos anos de 2020 e 2021, ocorreu de além do DIFAL ter sido consignado na Apuração do ICMS também ser objeto de pagamento em momento posterior, equivocadamente. A estes fatos ocorridos deu-se tratamento de "Pagamento Indevido/maior ou em duplicidade" lançando-se na apuração do ICMS como ajuste de crédito, utilizando-os de forma integral.

Para estes casos que ocorreram nos meses de setembro e dezembro de 2020 e fevereiro a abril, junho, agosto, outubro e dezembro de 2021, a Auditoria adotou o mesmo critério citado no item IV acima, ou seja, utilizou o percentual de proporcionalidade entre saídas isentas e tributadas para determinar o valor a se creditar.

Diz que a Fiscalização se equivoca mais uma vez, porque se trata de um ajuste de crédito oriundo de um pagamento efetivo, um desembolso real feito extra apuração e posteriormente trazido para a apuração nos termos do art. 309 do RICMS-BA, portanto não há em hipótese alguma o que se falar em proporcionalidade de crédito e/ou estorno do mesmo e sim considerar o valor nominal recolhido integralmente como ajuste de crédito.

Destaca que estes ajustes foram evidenciados nos arquivos EFD e neles constam as descrições dos fatos e embasamento. No próprio ANEXO V do relatório de auditoria, o Auditor Fiscal transcreveu o que estava nas escriturações do EFD, não restando motivos para que fosse arbitrada proporcionalidade de crédito.

Diz que observa no ANEXO V que o valor pago a maior/indevidamente em janeiro de 2021 de R\$ 32.807,15 a auditoria considera como direito a crédito o valor de R\$ 20,60.

Neste contexto, alega que adotar aplicabilidade do arbitramento de proporcionalidade das operações de saída, para se obter o crédito referente a recolhimentos feitos extra apuração, implica exigência de tributo contrário ao regimentado no próprio Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, em ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária.

Diante de todos os fatos acima narrados, confia que tudo seja esclarecido, e diz acreditar que está sofrendo enorme injustiça, na medida em que está sendo demandado pelo Fisco em um estorno de crédito de ICMS em operações que lhe são assegurados o direito de utilização, bem como nos casos dos pagamentos de Diferença de alíquota efetuados em duplicidade.

Requer, portanto:

- a) A nulidade total do presente Auto de Infração, por adoção de critério de arbitramento não fundamentado, implicando em vício formal; e/ou,
- b) Que seja validado o efetivo crédito de ICMS utilizado pela requerente, conforme sua ECF (Escrituração Fiscal Digital) e também como demonstrado no ANEXO A da impugnação, onde se demonstra o passo a passo do crédito de ICMS utilizado;
- c) Que se reconheça o seu direito quanto aos pagamentos indevidos ou a mais, demonstrados também, passo a passo, no ANEXO B.
- d) Que, restando qualquer fato a ser esclarecido, seja determinada diligência por servidor estranho ao feito, para validar "*in loco*" tudo que foi alegado na impugnação.

Requer ainda, que a defesa seja conhecida, com a consequente suspensão da exigibilidade do crédito nos termos do art. 151, III do CTN e o cancelamento total do Auto de Infração lavrado de forma totalmente equivocada.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 433 a 436 dos autos. Registra a tempestividade da defesa, reproduz a descrição da Infração e transcreve o art. 312 do RICMS-BA/2012.

Informa que na autuação calculou mensalmente o estorno dos créditos fiscais, tomando como base a escrituração fiscal da empresa SEQUEIRO COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA, IE nº 050.879.560, através da planilha AUDITORIA DE CRÉDITO FISCAL ICMS, abaixo descrito:

ANEXO I – é a planilha final com o Demonstrativo da Falta de Estorno do Crédito Fiscal;

ANEXO II – é o Demonstrativo de Saídas Efetivas Totais dos produtos da empresa;

ANEXO III – é o Demonstrativo de Saídas Efetivas Isentas/NTributadas e/ou com Redução de Base de Cálculo;

ANEXO IV – é o Demonstrativo de Créditos Fiscais de Entradas;

ANEXO V – é o Demonstrativo de Ajuste de Crédito, quando escriturado pela empresa no Livro de Apuração do ICMS;

ITEM J_ ANEXO I – é o Total do Estorno de Crédito Fiscal, quando escriturado mensalmente pela empresa.

Menciona que nas alegações de defesa o Autuado diz que os créditos lançados nas apurações e livros de entradas, apresentados na EFD, no Anexo IV da planilha, se tratam de créditos de produtos cujas saídas são tributadas, ou seja, adubos e fertilizantes, cuja manutenção é prevista no artigo 264, inciso XVIII, combinado com o artigo 268, incisos LIII e LIV, do RICMS/BA e que os ajustes de créditos foram pagamentos a maior/indevido ou em duplicidade.

Informa que realizou a revisão total nas planilhas e constatou que ainda existiam produtos tributados e os créditos constantes no ajuste (Anexo V) não eram créditos novos e sim a compensação por ter pago ICMS a maior/indevido ou em duplicidade. Retira da planilha, porque considera procedentes as alegações do Autuado. Após correção, anexa novo Demonstrativo de Débito no valor histórico de R\$ 995,08 (novecentos e noventa e cinco reais e oito centavos).

À fl. 442 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, constando como data de ciência e de leitura 02/06/2023. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

VOTO

O Defendente alegou que o Autuante demonstra no ANEXO I o que considera que deveria ser o estorno de crédito, porém, utilizando arbitramento sem citar a fundamentação que o levou a tal feito, o que implica vício formal, causa de nulidade total do Auto de Infração.

Sobre esta alegação, conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”.

Por outro lado, durante o exercício do contraditório, restando comprovado que o Autuado adimpliu parte da acusação fiscal antes do início da ação fiscal, nada impede que o levantamento fiscal seja refeito, ajustando-se o montante do crédito tributário devido, dando-se ciência ao Autuado e concedendo prazo regulamentar para manifestação, o que se verificou no presente PAF.

Sobre a alegação de que houve erro no levantamento fiscal, trata-se de avaliação do mérito da autuação e será analisada oportunamente neste voto.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, quanto à preliminar de nulidade suscitada pelo defendente, constatei que o PAF está revestido das formalidades legais, não se constatou violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração, ficando rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

No mérito, consta na descrição dos fatos, que o Autuado deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro a março, novembro e dezembro de 2017; janeiro, fevereiro, outubro a dezembro de 2018; setembro, novembro e dezembro de 2019; maio, agosto a dezembro de 2020; fevereiro a abril, junho, agosto, outubro a dezembro de 2021.

O lançamento foi efetuado com base na proibição legal ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, de creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados quando a operação subsequente de que decorrer a saída da mercadoria não for tributada ou for isenta do imposto.

RICMS-BA/2012:

Art. 312. 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

Em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012; arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e o levantamento fiscal deve ser efetuado observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, estabelecidos na legislação.

O Defendente alegou que a auditoria deixou de observar que os créditos consignados nas apurações e livros fiscais de entradas, apresentados na EFD (Escrituração Fiscal Digital) (ANEXO II), se tratam de créditos somente de produtos cujas saídas são efetivamente tributadas quais sejam: Adubos e Fertilizantes classificados nos grupos de NCM 3102, 3104 e 3105, não se creditando do ICMS destacado nas demais aquisições de produtos cuja saída não sofre tributação.

Disse que a EFD (Escrituração Fiscal Digital), demonstra exatamente o que foi alegado, no entanto, foi totalmente ignorada pela Fiscalização. Como a EFD trata produto por produto, basta uma olhada superficial que se vê quais produtos originaram crédito fiscal e quais foram "descartados".

Alegou, ainda, que em alguns meses dos anos de 2020 e 2021, ocorreu de além do DIFAL ter sido consignado na Apuração do ICMS também ser objeto de pagamento em momento posterior, equivocadamente. A estes fatos ocorridos deu-se tratamento de "pagamento indevido/maior ou em duplicidade" lançando-se na apuração do ICMS como ajuste de crédito, utilizando-os de forma integral, mas a Fiscalização utilizou o percentual de proporcionalidade entre saídas isentas e tributadas para determinar o valor a se creditar.

Na Informação Fiscal, o Autuante disse que na autuação calculou mensalmente o estorno dos créditos fiscais, tomando como base a escrituração fiscal do Defendente. Os créditos lançados nas apurações e livros de entradas, apresentados na EFD, no Anexo IV da planilha, se tratam de créditos de produtos cujas saídas são tributadas, ou seja, adubos e fertilizantes, cuja manutenção é prevista no artigo 264, inciso XVIII, combinado com o artigo 268, incisos LIII e LIV, do RICMS/BA.

Disse, ainda, que realizou a revisão total nas planilhas e constatou que ainda existiam produtos tributados, os créditos constantes no ajuste (Anexo V) não eram créditos novos e sim a compensação por ter pago ICMS a maior/indevido ou em duplicidade. Retirou da planilha o que considera procedentes as alegações do Autuado. Após correção, anexou novo Demonstrativo de Débito no valor histórico de R\$ 995,08 (fl. 11 do PAF).

Observe que os questionamentos apresentados pelo Defendente foram superados com a realização de revisão fiscal realizada pelo Autuante que acostou aos autos (fls. 437 a 440) novos demonstrativos e foi concedido prazo para o Impugnante se manifestar.

À fl. 442 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, constando como data de ciência e de leitura 02/06/2023. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

Observe que o lançamento efetuado foi revisto pelo Autuante quando apreciou os fatos alegados nas razões de defesa. As informações prestadas pelo autuante convergem com as comprovações apresentadas na Impugnação, e em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, constato que subsiste parcialmente a exigência fiscal consubstanciada no presente lançamento, conforme demonstrativo de débito (abaixo) elaborado com base na fl. 437 do PAF.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
28/02/2018	28/02/2018	683,81
31/08/2020	31/08/2020	311,27
T O T A L		995,08

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278906.0060/22-8, lavrado contra **SEQUEIRO COMERCIAL AGRÍCOLA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 995,08**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA