

**TJDFT**

Poder Judiciário da União  
TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO DISTRITO FEDERAL E DOS  
TERRITÓRIOS

**Órgão** 5ª Turma Cível

**Processo N.** APELAÇÃO / REMESSA NECESSÁRIA 0714114-81.2017.8.07.0018

**APELANTE(S)** ESTADO DO DISTRITO FEDERA e DISTRITO FEDERAL

**APELADO(S)** DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA

**Relator** Desembargador ROBSON BARBOSA DE AZEVEDO

**Acórdão N°** 1170677

## EMENTA

**APELAÇÃO CÍVEL E REMESSA NECESSÁRIA. DIREITO TRIBUTÁRIO E ADMINISTRATIVO. ICMS. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO DOS LIVROS FISCAIS ELETRÔNICOS (LFE's). CRÉDITOS DE ICMS NÃO ESCRITURADOS ADEQUADAMENTE. RETIFICAÇÃO. PROCEDIMENTO LEGAL. INOBSERVÂNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. NECESSIDADE. SUBSTITUIÇÃO PELO PROCESSO JUDICIAL. AFERIÇÃO DO MÉRITO ADMINISTRATIVO-FISCAL. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO- CUMULATIVIDADE. NÃO VIOLAÇÃO. PRINCÍPIO DA ESTRITA LEGALIDADE TRIBUTÁRIA OU RESERVA ABSOLUTA DA LEI FORMAL. IMPOSIÇÃO. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO.**

1. O contribuinte está sujeito ao cumprimento da obrigação tributária principal e também da denominada obrigação tributária acessória, que se apresentam com autonomia e o descumprimento de qualquer delas importa consequências jurídicas.
2. A legislação dispõe que o contribuinte do ICMS é obrigado a manter escrituradas nos Livros Fiscais Eletrônicos todas as operações de circulação de mercadorias tributáveis (obrigação acessória), além do recolhimento do tributo que representa a obrigação principal.
3. A retificação do Livro Fiscal Eletrônico para aproveitamento de créditos de ICMS é possível, desde que observada a forma e prazo legalmente estabelecidos, na forma da legislação de regência, bem como do normativo expedido pela Administração para viabilizar a fiscalização e arrecadação.
4. No âmbito do DF, a Lei 1.254/1996, bem como o Regulamento do ICMS veiculado por meio do Decreto nº 18.955/97, além da Portaria 210/2006 expedida pela Autoridade Tributária Local dispõem acerca do procedimento para a retificação dos LFE's, cuja inobservância, tanto do prazo, quanto da forma, inclusive com a instauração de procedimento administrativo tributário quando necessário, impede o aproveitamento de créditos de ICMS que não foram regular e oportunamente registrados/escriturados.

5. No caso, está incontroverso (e confessado) que a sociedade empresária contribuinte errou ao escriturar o valor devido a título de ICMS relativos aos meses de março de 2014 e novembro de 2015. Em consequência, busca amparo judicial com vistas ao reconhecimento da existência de crédito do imposto, correspondente ao valor originário de R\$ 47.853,90 (quarenta e sete mil, oitocentos e cinquenta e três reais e noventa centavos). Porém, há normas a serem seguidas para a retificação da escritura que viabiliza o aproveitamento do crédito para futura compensação, cuja observância não pode ser suprimida pela propositura de ação judicial, sob pena de se transferir a aferição do mérito administrativo-fiscal ao judiciário, que deve se limitar ao controle de legalidade.

6. A pretensão da sociedade empresária contribuinte deve se submeter àquilo que está previsto na legislação, inclusive com a instauração de processo administrativo fiscal, acaso não tenha havido o implemento do prazo prescricional ou mesmo decadencial, a depender da hipótese, não sendo possível buscar na via judicial o reconhecimento de direito cujas condições previstas em lei não foram preenchidas, sob pena de subversão da fiscalização tributária, desrespeito ao princípio da igualdade e também da própria legalidade.

7. Se a contribuinte não executa a sua obrigação tributária acessória de forma correta e deixa de fornecer os dados que refletem a realidade para a escrituração fiscal, não pode se valer da via judicial com vistas a transferir ao fisco a responsabilidade pela sua desídia.

**8. RECURSO VOLUNTÁRIO (E REMESSA NECESSÁRIA) CONHECIDO e PROVIDO. Sentença reformada. Pedidos julgados totalmente improcedentes.**

## **ACÓRDÃO**

Acordam os Senhores Desembargadores do(a) 5ª Turma Cível do Tribunal de Justiça do Distrito Federal e dos Territórios, ROBSON BARBOSA DE AZEVEDO - Relator, ANGELO PASSARELI - 1º Vogal e JOSAPHÁ FRANCISCO DOS SANTOS - 2º Vogal, sob a Presidência do Senhor Desembargador JOSAPHÁ FRANCISCO DOS SANTOS, em proferir a seguinte decisão: CONHECER. DAR PROVIMENTO. UNÂNIME., de acordo com a ata do julgamento e notas taquigráficas.

Brasília (DF), 08 de Maio de 2019

**Desembargador ROBSON BARBOSA DE AZEVEDO**  
Relator

## **RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário (id. 7059382 – e remessa necessária) interposto pelo **DISTRITO FEDERAL** contra a sentença (id. 7059362) prolatada pelo i. juiz da 3ª Vara da Fazenda Pública do DF que, nos autos da ação de conhecimento (repetição de indébito) proposta em seu desfavor por **DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA**, julgou PROCEDENTE o pedido, para declarar o direito da autora à repetição de R\$ 47.853,90 (quarenta e sete mil, oitocentos e cinquenta e três reais e noventa centavos), referente a crédito de ICMS, admitida a compensação com futuras obrigações tributárias, na forma da legislação.

Sobre os valores, foi determinada a incidência de correção pelo INPC e juros contados da citação.

As despesas processuais foram atribuídas ao réu, com a fixação dos honorários advocatícios em 10% sobre o valor da condenação.

Transcrevo, em parte, o relatório da r. sentença:

“Trata-se de Ação de Conhecimento ajuizada por DHL EXPRESS BRAZIL LTDA., em face do DISTRITO FEDERAL, objetivando o reconhecimento de seu crédito de ICMS, multa e juros, bem como a possibilidade de efetuar o lançamento do referido crédito diretamente em sua escrita fiscal (ID nº 1226597). A demandante relata ser pessoa jurídica de direito privado, tendo como atividade principal a prestação de serviços de transporte, aduaneiros, guarda e conservação de mercadorias, prestação de amplo serviço de logística, agenciamento de cargas domésticas e internacionais, dentre outros; sujeitando-se ao recolhimento de Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS e ao cumprimento das obrigações inerentes ao mesmo. Narra ter sido surpreendida quanto à existência de dois protestos exigindo o recolhimento a título de ICMS, em razão de divergências encontradas entre os valores declarados em seus Livros Fiscais nos períodos de Março/2014 e Novembro/2015 e aqueles efetivamente recolhidos nos respectivos períodos, no montante de R\$ 34.972,31 (trinta e quatro mil, novecentos e setenta e dois reais e trinta e um centavos) e R\$ 12.331,61 (doze mil, trezentos e trinta e um mil e sessenta e um centavos), respectivamente. Esclarece que, malgrado tenha recolhido o tributo, acrescido de multas e juros lançados pelo DF, para a extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, I, do CTN, constatou que as divergências ocorreram em razão do equívoco no preenchimento das respectivas obrigações acessórias, quando deixou de declarar os valores a título de crédito presumido do ICMS, majorando indevidamente o saldo devedor do respectivo imposto. Nesse contexto, salienta fazer jus ao crédito presumido de 20% sobre o valor das operações do período, regularmente previsto no Decreto Distrital nº 18.955/97 (art. 8º), assim como no Convênio ICMS nº 106/96 (cláusula 1ª). Informa que, verificado o erro, procedeu à retificação dos seus livros fiscais, notadamente o Livro de Apuração do Imposto, no entanto, por causa da inscrição do débito em dívida ativa do Distrito Federal, a transmissão dos arquivos retificados foi recusada pela Autoridade Administrativa. Por tal motivo, o montante recolhido a maior estaria passível de restituição, nos termos do art. 165, I, do CTN. Argumenta que a impossibilidade na transmissão das obrigações acessórias retificadoras, não deve se sobrepor à realidade dos fatos. E, em respeito ao princípio da verdade material, imperioso que se aguarde a apuração de fato indispensável à exigência do débito tributário, evitando, assim, afronta aos artigos 142 e 148 do CTN. Diante do erro da apuração do crédito, deve ser reconhecido direito à atualização do indébito tributário. Entendimento contrário chancelaria o vedado enriquecimento sem causa do réu. No mais, admitindo-se o indébito tributário, há que ser reconhecida a possibilidade da autora em lançar o crédito tributário diretamente em sua escrita fiscal, evitando, assim, o moroso procedimento da restituição via precatório, possibilidade esta facultada ao contribuinte, nos termos do art. 57 do Decreto nº 18.955/97 (RICMS/DF). Deu à causa o valor de R\$ 47.853,90 (quarenta e sete mil oitocentos e cinquenta e três reais e noventa centavos).

Instruíram a inicial os documentos no ID nº 12266048 a 12266771. Custas iniciais recolhidas (ID nº 12266814 e 12547331). Citado, o Distrito Federal apresentou contestação (ID 14021788), onde defende a legalidade de seu ato, sob o fundamento de que a pretensão da autora não encontra respaldo na legislação de regência. Além do mais, o crédito tributário apurado decorreu de erro da própria autora no preenchimento dos seus Livros Fiscais Eletrônicos. Menciona que a Secretaria de Fazenda do Distrito Federal disponibiliza apenas o programa para a validação e o envio dos arquivos que apenas verifica se o arquivo foi gerado de acordo com a legislação e se o arquivo seja está assinado digitalmente, não fornecendo o programa para a geração do arquivo digital do Livro Fiscal Eletrônico – LFE. Explica que, produzido o arquivo pelo contribuinte, a Secretaria de Fazenda, após validar o arquivo e a assinatura digital, armazena as informações na forma em que foram inseridas. O ICMS questionado pela autora está submetido à sistemática simplificada e diferenciada, denominada Rito Especial, sujeita às regras da LC nº 04/94 que, em seu art. 31, parágrafo único, permite a retificação das informações declaradas pelo contribuinte. Tal retificação, contudo, se submete às regras

específicas da Portaria nº 2010/2006, que em seu art. 12 estabelece os prazos para a entrega das informações fiscais.

Nesses termos, a intempestividade da declaração e transmissão das informações pela autora, não tem o poder de impedir a cobrança do imposto.

Ad argumentandum, destaca que, admitindo-se a retificação do LEF, incide a norma prevista no art. 54, § 5º e 6º do Decreto nº 18.955/97 – RICMS, a qual impede o aproveitamento do crédito em período de apuração anterior ao da comunicação do fato à repartição fiscal da circunscrição em que se localizar o estabelecimento. Noutra giro, ainda que plausível o argumento da requerente no que diz respeito à repetição do alegado indébito, os ônus da sucumbência hão de ser pela autora em virtude do princípio da causalidade, porquanto, a inscrição em Dívida Ativa não foi indevida, haja vista ter se baseado em informações prestadas pela própria autora. Ao final, requer a improcedência dos pedidos iniciais. Réplica (ID 14838810), onde a autora rechaça as teses expendidas pelo réu em sede contestatória, reitera os termos da inicial e requer a produção de prova pericial contábil, a qual foi por mim deferida, ocasião em que determinei também a intimação das partes para apresentação dos quesitos e indicação do assistente técnico (ID 14892590). Apresentação dos quesitos da DHL Express Brazil Ltda. e nomeação de assistente técnico (ID 15864795). No ID 16703754 o Distrito Federal requer a reconsideração da decisão que deferiu a produção da prova pericial, porquanto inexistente fato controvertido e a controvérsia se dá com a aplicação da legislação em vigência. Entretanto, manteve a referida decisão (ID 16709039). O Distrito Federal não apresentou os quesitos e nem nomeou assistente. Proposta dos honorários periciais de R\$ 8.000,00 (ID 17017136), impugnada tanto pelo DF (ID 17429626) quanto pela autora (ID 17345294). Fixei o valor dos honorários periciais em R\$ 5.500,00 (cinco mil e quinhentos reais) – ID 18744052. A requerente depositou o montante, conforme documento acostado no ID 19279437. O laudo pericial e os documentos que o instruem foram acostados no ID 21531241 (p. 1/25) e 21534243 (p. 1/16), respectivamente. Manifestação do DF (ID 22644120) e da demandante (ID 22693371). Alegações finais do Distrito Federal (ID 23158709) e da autora (ID 23469354)”.  
.

Em suas razões recursais, o DF, em suma, alega que a autora não faz jus ao crédito em questão, porque descumpriu obrigação tributária acessória ao declarar de forma indevida o tributo e, por outro lado, não retificou o seu Livro Fiscal Eletrônico (LFE) no prazo e forma estipulados na legislação, de modo que deve suportar a consequência jurídica daí advinda, sob pena de subversão da fiscalização e tratamento diferenciado em relação aos demais contribuintes.

Pede, portanto, o provimento do recurso, a fim de reformar a sentença para julgar improcedentes os pedidos da inicial.

Subsidiariamente, pede que, na eventualidade de se admitir o aproveitamento dos créditos para compensação com futuros débitos de ICMS, o referido crédito não sofra a incidência de correção monetária e juros.

Acaso assim não se entenda, pede que os valores sejam corrigidos monetariamente e sofram a incidência de juros de mora na forma do disposto no art. 1º-F da Lei 9.494/98, com a redação dada pela Lei 11.960/09, devendo esses últimos incidirem somente a partir do trânsito em julgado da sentença.

Ainda de forma subsidiária, pede a reforma da sentença para que os honorários advocatícios sejam arbitrados com base no princípio da causalidade e não da sucumbência, haja vista que a autora deu causa à propositura da demanda, na medida em que procedeu à escrituração de forma incorreta, descumprindo obrigação acessória que originou a cobrança a maior do imposto (ICMS).

O recurso é isento de preparo e foi contrariado.

É o relatório.

## VOTOS

### O Senhor Desembargador **ROBSON BARBOSA DE AZEVEDO** - Relator

Presentes os pressupostos de admissibilidade, conhecimento do recurso voluntário e da remessa necessária.

Conforme relatado, trata-se de recurso voluntário (id. 7059382 – e remessa necessária) interposto pelo **DISTRITO FEDERAL** contra a sentença (id. 7059362) prolatada pelo i. juiz da 3ª Vara da Fazenda Pública do DF que, nos autos da ação de conhecimento (repetição de indébito) proposta em seu desfavor por **DHL EXPRESS (BRAZIL) LTDA**, julgou PROCEDENTE o pedido, para declarar o direito da autora à repetição de R\$ 47.853,90 (quarenta e sete mil, oitocentos e cinquenta e três reais e noventa centavos), referente a crédito de ICMS, admitida a compensação com futuras obrigações tributárias, na forma da legislação.

O recolhimento a maior do tributo, por erro da contribuinte, que importou o descumprimento de obrigação acessória pertinente à correta escrituração fiscal, bem como a perda do prazo previsto na legislação para a sua retificação, além da inexistência de provocação da Administração, via processo administrativo, para resolver a pendência, são fatos incontroversos nos autos.

Logo, a questão que sobeja para análise consiste em aferir a possibilidade de aproveitamento do crédito tributário decorrente das operações de ICMS referentes aos meses de março de 2014 e novembro de 2015, inclusive com a compensação a ser realizada na escrituração fiscal, por intermédio deste processo judicial.

No direito tributário brasileiro vigora o princípio da estrita legalidade tributária ou princípio da reserva absoluta da lei formal.

Ou seja, trata-se de uma legalidade ainda mais intensa do que aquela que informa o próprio direito penal, uma vez que não se permite qualquer subjetivismo ao juiz na subsunção do fato à norma, como está autorizado no campo penal, por exemplo, nos artigos 59, 65 e 67 do Código Penal.

Em outras palavras, se no direito penal é possível vislumbrar a autorização legal para que haja subjetivismo do juiz em algum momento ao aplicar a lei, no direito tributário isso não acontece.

Portanto, não é razoável que o contribuinte descumpra obrigação tributária, seja principal ou acessória, para, em seguida, buscar amparo em processo judicial com vistas a contornar aquilo que está descrito na norma e ele não observou, ressalvada, sempre, a possibilidade de se discutir a validade da própria norma em debate, do ponto de vista da legalidade ou da constitucionalidade, o que não é o caso dos autos.

A omissão na transmissão do livro fiscal eletrônico, de acordo com o prazo e forma previstos na legislação, importa descumprimento de obrigação acessória, o que gera consequências legais que o contribuinte não pode transferir ao fisco.

A princípio, tal fato cria empecilho ao aproveitamento do crédito de ICMS, porque inviabiliza a comparação com o imposto devido que foi declarado pelo contribuinte.

Diz-se, a princípio, porque a falha é passível de correção, desde que se observe o procedimento que

também está previsto na legislação, sobretudo em relação ao prazo de correção, além, evidentemente, do modo (processo administrativo) prescrito na norma para que isso ocorra.

O direito de crédito do imposto em foco encontra a sua matriz no art. 23 da Lei Complementar 87/1996, que dispõe o seguinte:

“Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação (g.n)”.

Ao regulamentar o dispositivo na sua esfera de competência, o DF o fez por meio da Lei 1.254/96, cujo art. 33 dispõe o seguinte:

“O direito de crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto declarado pelo contribuinte, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido bens ou mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, se condiciona à idoneidade da documentação fiscal respectiva e, nos termos do regulamento, à sua escrituração (g.n)”.

O regulamento mencionado na Lei foi efetivado por meio do Decreto 18.955/97 (RICMS).

É importante que o direito ao crédito tributário existe, porém está submetido a condição imposta pelo legislador, isto é, a presença de “idoneidade da documentação fiscal respectiva (...)”.

Como é próprio da normatização tributária, o poder executivo, na busca da operacionalização da fiscalização e cobrança dos tributos sob a sua competência edita atos, como Portarias, Instruções Normativas, etc, que obrigam o contribuinte, sob pena de inviabilizar a arrecadação.

Nesse sentido, a retificação pretendida pela autora deveria ter sido realizada em estrita observância daquilo que está previsto na norma, que, no caso, encontra-se de forma mais pormenorizada nos §4º e 5º do art. 12 da Portaria 210/2006, cuja redação, no que importa a esta análise, é a seguinte:

“Art. 12 Os arquivos com as informações contidas nos artigos acima deverão ser entregues, para fatos geradores ocorridos a partir do mês de outubro de 2009, inclusive, nos prazos a seguir indicados, conforme o 8º dígito de seu número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas -CNPJ (12.345.678/xxxx-yy):

(...)

**§ 4º Sem prejuízo do disposto no inciso VIII do art. 3º, a retificação do livro fiscal eletrônico, quando implicar uma das situações dispostas abaixo, só poderá ser efetuada até o último dia do terceiro mês subsequente ao mês de referência do arquivo:**

I - redução do valor informado em qualquer um dos seguintes campos: 10 e 14 do registro B470 e 2, 3, 4, 16, 17, 18 e 19 do registro E360;

II -acréscimo do valor informado em qualquer um dos seguintes campos: 11 e 12 do registro B470 e 6,

7, 8, 10 e 14 do registro E360.

**§ 5º As retificações de que trata o § 4º, poderão ser efetuadas fora do prazo estabelecido:**

- quando autorizadas por autoridade fiscal competente. (g.n)

Ou seja, da análise da legislação pertinente, verifica-se que o aproveitamento do crédito tributário está submetido ao cumprimento do prazo estabelecido acima (3 meses subsequentes ao mês de referência do arquivo).

A norma ainda permite o aproveitamento em caso de perda do referido prazo, porém, nesta hipótese, há uma outra condicionante, qual seja, a existência de autorização pela autoridade fiscal, que somente pode se dar, à vista dos princípios que informam a Administração Pública, por meio de processo administrativo regularmente instaurado para tal fim.

O judiciário pode ser provocado em caso de descumprimento de regras formais nesse processo administrativo, por conta do princípio da inafastabilidade da jurisdição, no exercício do controle de legalidade dos atos administrativos, porém, jamais para substituir o fisco na análise do mérito administrativo tributário, que está atribuído ao poder executivo.

Os autos demonstram que a autora, ao perceber que deixara transcorrer o prazo definido na legislação para retificar a escrituração contábil pertinente aos créditos em questão, veio diretamente a juízo em busca de ver a decisão administrativa substituída por decisão judicial, e não em busca do controle da legalidade de eventual ato ou processo administrativo, porque, a rigor, sequer deu início, reforce-se, a processo naquela seara, que seria necessário à verificação da possibilidade do aproveitamento do crédito.

Por outro lado, a alegação de enriquecimento sem causa da Administração não se sustenta, porque se está a tratar de obrigação tributária acessória, cujo descumprimento importa, por força de lei, consequências negativas ao contribuinte, notadamente no ambiente de imposto cujo lançamento se dá por homologação, a depender essencialmente das informações levadas ao fisco para a correta apuração do valor devido.

Na espécie, se a consequência do descumprimento da obrigação é a perda do crédito decorrente dos fatos geradores que compuseram a escrituração, não cabe ao contribuinte pedir em juízo o retorno do seu crédito, se não observou, previamente, o disposto na norma, notadamente, a instauração do respectivo processo administrativo, o que, em tese, pode ocorrer até que seja implementada a prescrição ou mesmo a ocorrência de decadência, considerada a fase da discussão.

Admitir-se o contrário seria conferir a um contribuinte uma posição jurídica diversa dos demais, o que resvalaria, por certo, no princípio da isonomia, além de incentivar a judicialização de temas que podem ser resolvidos administrativamente.

Ademais, não há falar em mácula ao princípio da não-cumulatividade, porque se trata de questão diversa, qual seja, consequência legalmente estabelecida por conta do descumprimento de obrigação acessória, o que, também, por outro lado, coaduna-se com o princípio da legalidade, uma vez que as hipóteses estavam previamente previstas na norma e o contribuinte sabia ou deveria saber como escriturar (e retificar) adequadamente as suas operações.

Os equívocos dessa escrituração devem ser suportados pela contribuinte, não sendo possível transferir ao fisco a responsabilidade que a lei não lhe impõe, mormente se é incontroverso que o equívoco é da autora.

Nessa direção, transcrevo precedentes do Tribunal:

“CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. RETIFICAÇÃO DE INFORMAÇÕES NOS LIVROS FISCAIS ELETRÔNICOS. INSTRUÇÃO NORMATIVA SUREC 02/2016 E PORTARIA 210/2006. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. ICMS. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE. NÃO CONFIGURAÇÃO. RETIFICAÇÕES DE INCONSISTÊNCIAS FISCAIS ESCRITURADAS. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA.

1. As obrigações acessórias podem ser regulamentadas por normas complementares, de forma que a Instrução Normativa nº 02, de 14/03/2016, da Secretaria de Estado de Fazenda do Distrito Federal, e a Portaria nº 210/2006, ao estabelecer procedimentos a serem seguidos na análise das retificações do Livro Fiscal Eletrônico, não incorre em violação ao princípio da legalidade.

**2. Nos termos do artigo 33 da Lei nº 1.254/1996, que dispõe sobre o ICMS no Distrito Federal, o direito ao crédito para efeito de compensação com o débito do imposto declarado encontra-se condicionado à idoneidade da documentação fiscal e à sua escrituração.**

3. O Decreto nº 18.955/97, no §º do artigo 54, ao regulamentar o ICMS, estabelece que "o aproveitamento do crédito de que trata o parágrafo anterior não poderá ser efetuado em períodos de apuração anteriores ao da sua comunicação".

**4. Evidenciado que as impetrantes descumpriram a obrigação tributária acessória relativa às escriturações necessárias para fazer uso do crédito de ICMS, não se encontra caracterizada a violação ao princípio da não-cumulatividade, previsto no artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal.**

**5. O contribuinte deve responder por equívocos ocorridos na escrituração dos livros eletrônicos fiscais, não sendo o Mandado de Segurança a via adequada para a discussão sobre as retificações, uma vez que não comporta dilação probatória.**

6. Apelação Cível conhecida e não provida.

(Acórdão n.1060490, 07003156820178070018, Relator: NÍDIA CORRÊA LIMA 8ª Turma Cível, Data de Julgamento: 17/11/2017, Publicado no DJE: 05/12/2017. Pág.: Sem Página Cadastrada.)(g.n)".

“APELAÇÃO CÍVEL E REEXAME NECESSÁRIO. DIREITO CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. PRELIMINAR DE NÃO CONHECIMENTO. INADEQUAÇÃO DA VIA ELEITA. REJEITADA. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS. TRANSMISSÃO DE LIVRO FISCAL ELETRÔNICO (LFE). CREDITAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE. NÃO VIOLAÇÃO. MULTA CONFISCATÓRIA. NÃO VERIFICADA. SENTENÇA REFORMADA.

1. Trata-se de reexame necessário e de apelação interposta em face da sentença que julgou parcialmente procedentes os pedidos autorais e declarou nulo o auto de infração lavrado em desfavor da requerente, tão somente no que diz respeito às notas fiscais emitidas e não escrituradas e os acréscimos delas decorrentes, sem prejuízo da manutenção da cobrança da multa pelo descumprimento da obrigação acessória e de qualquer saldo de imposto devido apurado após a realização de creditamento.

2. Embora não se desconheça que os embargos de declaração possuem finalidade e objeto específicos, não havendo obstáculo legal ao reconhecimento de erro material em sede de apelação, deve ser rejeitada a preliminar de inadequação da via eleita.

**3. Conquanto reconhecida a sistemática da não cumulatividade incidente sobre o ICMS, o referido princípio foi regulado pelo artigo 19 da Lei Complementar 87/1996, que condiciona a compensação de créditos do mencionado imposto à idoneidade dos documentos e à regular escrituração fiscal, nos prazos e condições estabelecidos pela legislação**

**4. A Lei Distrital n.º 1.254/1996 e o Decreto n.º 18.955/97 ratificam a possibilidade de compensação como procedimento inerente à sistemática da não cumulatividade, estabelecendo a escrituração como forma de garantia ao creditamento. Assim, a escrituração dos registros de entrada e saída, na forma e nos prazos legalmente previstos, constitui mais do que mera obrigação acessória; representa instrumento essencial não apenas à apuração do tributo devido, mas também procedimento imprescindível à compensação dos créditos porventura existentes.**

5. Ainda que o ordenamento preveja ao contribuinte a possibilidade de aproveitamento de créditos não escriturados (Art. 54, Decreto n.º 18.955/97), mediante observância de prazo para retificação, eventuais créditos de ICMS apurados quanto ao período fiscalizado somente poderiam ser compensados com operações posteriores à comunicação realizada ao Fisco.

**6. Deve o contribuinte arcar com as consequências da ausência de transmissão do livro fiscal eletrônico em momento e condições oportunas, em observância à legalidade que rege a Administração Pública.**

7. A multa em exame visa coibir a prática de infrações à ordem tributária e, por conseguinte, possui nítido propósito inibitório, intrinsecamente vinculado à severidade da imposição. Além de haver previsão normativa expressa impondo a referida penalidade no patamar incidente, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou sobre a matéria, posicionando-se pelo reconhecimento de caráter confiscatório apenas para penalidades que ultrapassem o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido. Precedentes.

8. A jurisprudência desta Corte tem se posicionado no sentido de que, independentemente de a Fazenda Pública ser vencida ou vencedora, os honorários advocatícios não ficam adstritos aos limites percentuais definidos pelo CPC. É possível a utilização de critério de equidade e utilizar-se um valor fixo, tendo como base o art. 85, §8º, do Código Processual.

9. Preliminar rejeitada. Recurso do réu provido. Recurso da autora prejudicado.

(Acórdão n.1150869, 07009903120178070018, Relator: SANDOVAL OLIVEIRA 2ª Turma Cível, Data de Julgamento: 13/02/2019, Publicado no DJE: 20/02/2019. Pág.: Sem Página Cadastrada.)(g.n)".

**“APELAÇÃO. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO CONSTITUCIONAL. OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. ESCRITURAÇÃO LIVROS FISCAIS ELETRÔNICOS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS. RETIFICAÇÃO PARA COMPENSAÇÃO RETROATIVA. IMPOSSIBILIDADE. PRINCÍPIO DA NÃO CUMULAÇÃO. NÃO VIOLAÇÃO.**

**1. As obrigações tributárias principais e acessórias são autônomas e o cumprimento de uma não abona o da outra. Nesse sentido, de acordo com a legislação de regência, o contribuinte do ICMS é obrigado a manter escrituradas nos Livros Fiscais Eletrônicos todas as operações de circulação de mercadorias tributáveis (obrigação acessória), independente do recolhimento do tributo devido (obrigação principal).**

2. Não há inconstitucionalidade, por violação ao princípio da não cumulação, na legislação distrital que trata do ICMS e veda a retificação do Livro Fiscal Eletrônico para aproveitamento retroativo de créditos do tributo, determinando-se que a compensação seja realizada com os débitos posteriores à comunicação do erro na declaração.

**3. De acordo com a Lei Distrital nº 1.254/1996, a compensação dos créditos do ICMS se condiciona à idoneidade da documentação fiscal respectiva e, nos termos do regulamento, à sua escrituração. Ainda conforme artigo 49 da mesma lei, não é idôneo o documento que omitir as indicações necessárias à perfeita identificação das operações.**

**4. Se os créditos de ICMS obtidos não foram devidamente registrados nos Livros Fiscais no momento da emissão das notas fiscais, a atual escrituração, ou sua retificação, se submete aos termos do Decreto nº 18.955/97, que regulamenta o ICMS no Distrito Federal, segundo o qual o aproveitamento do crédito não registrado no tempo oportuno não poderá ser efetuado em períodos de apuração anteriores ao da sua comunicação.**

**5. Se o contribuinte cometeu um erro na execução da sua obrigação tributária acessória, deixando de fornecer corretamente os valores das notas fiscais de entrada, os ônus do equívoco devem ser por ele suportados e não transferidos aos Fisco.**

6. Recurso conhecido e não provido.

(Acórdão n.1116878, 07128511420178070018, Relator: ANA CANTARINO 8ª Turma Cível, Data de Julgamento: 15/08/2018, Publicado no PJe: 20/08/2018. Pág.: Sem Página Cadastrada.)(g.n)''.

Logo, apurada a inexistência de equívoco atribuível ao fisco, mas sim à contribuinte, que não cuidou de buscar de forma adequada a retificação cabível na esfera administrativa, impõe-se a reforma da sentença a fim de julgar improcedentes os pedidos deduzidos na inicial, sob pena de se transferir ao judiciário o controle de mérito do ato administrativo, certo que na espécie, à vista de existir legislação cuidando do tema, o controle há de se limitar a eventual ilegalidade perpetrada pela Administração contra o contribuinte em eventual processo administrativo regularmente instaurado.

Ante o exposto, **DOU PROVIMENTO AO RECURSO (e remessa necessária)** para, reformando a r. sentença, julgar improcedentes os pedidos deduzidos na petição inicial.

Em consequência, inverte os ônus da sucumbência e fixo os honorários advocatícios em 11% sobre o valor atualizado da causa, já observada a majoração prevista no §11 do art. 85 do Código de Processo Civil.

É como voto.

**O Senhor Desembargador ANGELO PASSARELI - 1º Vogal**

Com o relator

**O Senhor Desembargador JOSAPHÁ FRANCISCO DOS SANTOS - 2º Vogal**

Com o relator

**DECISÃO**

CONHECER. DAR PROVIMENTO. UNÂNIME.