

**PROCESSO** - A. I. Nº 269283.0001/10-8  
**RECORRENTE** - COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA. (TOTAL ATACADO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JF nº 0019-04/11  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 12/04/2012

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0099-11/12

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS CUJAS SAÍDAS FORAM CONTEMPLADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO NA BASE DE CÁLCULO. FALTA DE ESTORNO DO CRÉDITO. Restou comprovada a utilização de crédito fiscal em valor acima do permitido pela legislação do imposto relativo a operações de saída com redução de base de cálculo de parte das operações objeto da exigência fiscal. No entanto, a acusação foi de utilização indevida de crédito por falta de estorno de crédito fiscal, sem descumprimento de obrigação principal – art. 42, VII, “b”, na redação dada pela Lei nº 10.847/07, que alterou a Lei nº 7.014/96, com vigência a partir de novembro de 2007, sendo devida apenas a multa de 60% sobre o valor do crédito indevido. Infração elidida em parte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal - através do Acórdão JF nº 0019-04/11 - que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado, lavrado para imputá-lo o cometimento de 3 infrações, sendo objeto do presente Recurso a infração descrita no item 3, abaixo transcrita:

INFRAÇÃO 3 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Consta na descrição dos fatos que o contribuinte fez uso indevido do benefício de redução de base de cálculo concedido pelo Decreto nº 7.799/00 - R\$54.242,86.

O Relator da Junta de Julgamento Fiscal assim se manifestou em seu voto, *in verbis*:

*“...O Auto de Infração exige ICMS relativo à omissão de saída de mercadorias apurado mediante levantamento quantitativo de estoque; Falta de retenção do ICMS e de estorno de crédito fiscal.*

*Na defesa apresentada o autuado reconheceu as infrações 1 e 2. Portanto, não existindo lide em relação às mesmas, devem ser mantidas na sua integralidade. Infrações procedentes.*

*Com relação à infração 3, o impugnante de um modo geral apresentou duas alegações:*

- a) Que ocorreu um equívoco em relação a bebidas alcoólicas, sem considerar as exceções;*
- b) Não cabe a exigência do imposto e sim aplicação de multa no percentual de 60%.*

*Por sua vez o autuante na informação fiscal acatou a primeira alegação e contestou a segunda afirmando que no caso em tela cabe a exigência do imposto e aplicação da multa.*

*Pela análise dos elementos contidos no processo verifico que o autuante elaborou os demonstrativos juntados às 262/386, no qual apurou estorno de crédito relativo a bebidas alcoólicas e outros produtos.*

*Tendo em vista que o contribuinte apura o imposto com base nas regras dispostas no Dec. 7.799/00 (ATACADISTA), o artigo 6º do mencionado diploma legal estabelece que os créditos fiquem limitados a 10% do*

*valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada documento fiscal de aquisição de mercadorias ou lançar o crédito integral e fazer o estorno nos termos do art. 100, §2º do RICMS/BA.*

*Considerando que o autuante aplicou alíquota de 27% na apuração do estorno de crédito nas operações com bebidas alcoólicas (fls. 262/386), assiste razão ao impugnante com relação à primeira alegação, visto que deve ser considerada a redução da base de cálculo de 55,55% de forma que a carga tributária corresponda a 12% (art. 3º-F do Dec. 7.799/00 com redação dada pelo Dec. 10.316/07 com efeitos de 12/04/07 a 31/03/09, que engloba o período fiscalizado de out/07 a dez/08 - art. 87, XXXIII do RICMS/BA). E da mesma forma nas aquisições com redução de base de cálculo em 30% nas operações internas e de importação do exterior com bebidas alcoólicas, exceto cervejas e chopes, o que equivale a carga tributária na entrada equivalente a 18,90% enquanto na saída a carga tributária é de 12% e o estorno de crédito é proporcional.*

*Relativamente à segunda alegação de que não cabe a exigência do ICMS e tão somente a aplicação da multa, não pode ser acatada pelas seguintes razões.*

*Como apreciado anteriormente, o contribuinte apura o imposto com oneração de 10% sobre o valor das vendas em atacados para contribuintes inscritos no cadastro estadual (Dec. 7.799/00). Logo, como o débito incidente sobre as operações de saídas fica limitado a 10%, o crédito fiscal também deve ficar limitado a este percentual e caso o contribuinte escrete o crédito fiscal integral, o montante que superar o limite de 10% deve ser estornado.*

*Como na situação presente, o contribuinte utilizou crédito fiscal maior que o limite estabelecido, fato reconhecido conforme demonstrativo elaborado por ele (fl. 394) ficou caracterizada (falta de estorno de crédito fiscal relativo às entradas cujas saídas subsequentes que ocorreram com redução de base de cálculo, proporcional a redução). Na realidade não ficou caracterizado falta de estorno e sim estorno feito a menos que o devido.*

*Consequentemente, o montante do crédito fiscal apropriado que excedeu o limite estabelecido e não foi estornado provocou uma redução do valor recolhido (débito – crédito), causando prejuízo ao Erário Público, sendo correta a exigência do estorno vinculado à aplicação da multa de 60% prevista no art. 42, VII da Lei nº 7.014/96. Ressalto que a própria redação da multa tipificada descreve “sem prejuízo da exigência do estorno” que corresponde ao valor exigido na infração.*

*Com relação ao argumento defensivo de que deve ser aplicada apenas a multa, não acolho, tendo em vista que o disposto no art. 42, VII da Lei nº 7.014/96 estabelece condição de “que não importe em descumprimento de obrigação principal”, ou seja, que uma vez tendo sido feito o estorno de crédito não resulte em saldo devedor (obrigação de pagar o imposto).*

*Ressalto que conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Na situação presente, só seria admissível aplicar apenas a multa se a efetivação do estorno de crédito não resultasse em pagamento do imposto, fato que não foi provado. Sendo detentor dos livros fiscais, caberia ao defendente trazer ao processo demonstrativo e cópias dos livros de sua posse para provar o alegado. Como foi apresentado com a defesa apenas um demonstrativo indicativo do montante do estorno, não constitui prova suficiente de que sua efetivação não resulta em descumprimento da obrigação principal, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que não o desonera da responsabilidade pelo pagamento do imposto (art. 143 do RPAF/99).*

*Pelo exposto, acato o demonstrativo de débito acostado pelo autuante à fl. 403, no qual foi feito o original com base nos demonstrativos juntados com a defesa (fls. 394 a 398) e considero devido o valor de R\$40.686,41, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração elidida em parte. Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.”.*

Inconformado com o Julgado de Primeira Instância, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 438 a 443 - onde requer a alteração da Decisão proferida pela JJF quanto à infração 3, nos seguintes argumentos, em síntese:

- I. que a regra do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96 aplica-se inteiramente nas hipóteses de utilização indevida ou na falta de estorno de crédito fiscal, desde que não importe em descumprimento de obrigação principal, daí porque o autuante deveria ter exigido apenas a multa no percentual de 60%, já que, embora tenha lançado nos livros Registro de Entradas valor de crédito fiscal superior ao devido, este fato não acarretou o descumprimento da obrigação principal;

- II. que, assim, o fato não concorreu para que o contribuinte deixasse de recolher ICMS nos respectivos meses auditados, e, em razão disso, o valor de crédito fiscal indevido deve ser objeto de estorno a ser promovido pelo autuado diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, e o momento em que deve ser promovido o estorno é após o trânsito em julgado do processo, já que, se acaso o autuado tivesse que promover de imediato o estorno no valor inicialmente levantando pelo autuante, teria cometido erro, em razão dos erros cometidos por este, que, inclusive, importaram em redução do *quantum* inicialmente lançado;
- III. que, embora reconheça que efetuou estorno inferior ao devido, os julgadores extrapolaram os fatos e as provas apresentadas pelo autuante, pois quem acusa é quem deve provar suas alegações, ao considerar que *o montante do crédito fiscal apropriado que excedeu o limite estabelecido e não foi estornado provocou uma redução do valor recolhido (débito - crédito), causando prejuízo ao Erário Público, o que não está nos autos*, pois o autuante não acusou o autuado de descumprimento de obrigação principal, muito menos apresentou qualquer demonstrativo de apuração de ICMS, confrontando os créditos fiscais com os débitos fiscais ocorridos a cada mês;
- IV. que não há, em nenhum demonstrativo apresentado, menção sequer aos valores transferidos dos livros fiscais Registro de Entradas e Registro de Saídas para apuração do ICMS, não tendo o autuante apresentado nenhum demonstrativo apontando divergência na apuração do ICMS, já que este não foi o cerne da questão, pois se limitou, unicamente, a demonstrar o “estorno feito a menos que o devido”, como manifestou o relator em seu voto;
- V. que o autuante apenas apresenta demonstrativo que relaciona as notas fiscais de aquisições de mercadorias tributadas, cuja efetivação de crédito estava sujeita a redução de base de cálculo, apontando os equívocos nos valores dos estornos calculados pelo autuado.
- VI. que a JJF comete desacerto ao afirmar ser *correta a exigência do estorno vinculado à aplicação da multa de 60% prevista no art. 42, VII da Lei nº 7.014/96. Ressalto que a própria redação da multa tipificada descreve "sem prejuízo da exigência do estorno" que corresponde ao valor exigido na infração*, pois se é exigido o estorno do crédito, não se pode exigir seu pagamento mediante lançamento de ofício;
- VII. que é por isto que a legislação trata as situações em infrações diversas: uma, na hipótese do estorno feito a menos que o devido não implicar em descumprimento de obrigação principal; outra, na hipótese de descumprimento de obrigação tributária principal, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal: Uma tipificada no inciso VII do art. 42 e outra tipificada no inciso II do art. 42, da Lei nº 7.014/96, por serem tipificações diferentes, infrações de diferentes naturezas.
- VIII. que não estava obrigada a se defender da infração de descumprimento de obrigação principal, pois dela não foi acusada, por isso discorda do entendimento da JJF que a ele caberia prova de que não houve descumprimento de obrigação principal.
- IX. que a infração aplicada não pode ser modificada, pois acarreta a falta de provas, e se todos os demonstrativos foram elaborados visando o estorno a menor de crédito fiscal sem descumprimento de obrigação principal, modificar a infração para utilização indevida de crédito fiscal com descumprimento de obrigação principal tornam os demonstrativos imprestáveis e a nova infração carece de provas, o que gera nulidade.

A PGE/PROFIS, em seu opinativo de fls. 452 e 453, da lavra da procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, consignando que as razões recursais são as mesmas da impugnação inicial, e analisadas criteriosamente pela JJF.

Consignou que para a infração imputada a lei do ICMS prevê a adoção da multa capitulada no inciso VII, inciso “b”, do art. 42, e que o autuante esclareceu que a referida infração foi autuada cobrando-se o valor do estorno que deixou de ser efetuado, acrescido da multa de 60%, nos moldes previstos na lei citada.

Na assentada do julgamento a procuradora presente à sessão, Maria Dulce Baleeiro Costa, manifestou-se pelo Provimento do Recurso, consignando que os fatos geradores da presente autuação ocorreram já na vigência da alteração legislativa procedida na Lei nº 7.014/96, o que importa na exigência apenas de multa percentual sobre o valor do crédito lançado indevidamente, por inexistência de descumprimento de obrigação principal, como acusado nos autos, não cabendo a JJF alterar o fulcro da autuação, como o fez.

## VOTO

Da análise dos elementos constantes dos autos e da Decisão recorrida, entendemos merecerem guarida as razões recursais para ver modificado o Julgado de Primeira Instância, pelas razões abaixo expostas:

Inicialmente, é necessário consignar que a acusação que foi imposta ao sujeito passivo no item 03 da peça inicial da autuação foi a utilização indevida de crédito fiscal por falta de estorno de crédito, com arrimo no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito, portanto sem descumprimento de obrigação principal, como prevê o caput do referido inciso, hipótese em que é devida apenas a multa percentual de 60% sobre o valor do crédito indevido, diante da nova redação dada a este dispositivo legal, através da Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, alcançando, portanto, especificamente os fatos geradores objeto da presente autuação, meses de novembro de 2007 a dezembro de 2008, com exceção do mês de outubro de 2007, que, no entanto, já foi excluído da exigência fiscal após as alegações defensivas quanto ao produto bebidas alcoólicas, conforme novo demonstrativo de débito elaborado pelo autuante – fl. 403:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

***Nota 2: A redação atual do inciso VII do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07.***

***Nota 1: Redação original, efeitos até 27/11/07:***

***“VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:***

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;***
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;”*
- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;”.* Grifos nossos.

Do exposto, não há, de fato, de se perquirir na presente autuação se houve o descumprimento de obrigação principal com a utilização indevida do crédito fiscal, e nem tampouco exigir do recorrente que prove o seu adimplemento, pois, para esta hipótese, a infração a ser imputada seria a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, do mesmo diploma legal, como abaixo transcrito, na redação dada pela lei nº 10.847/07, sendo vedado ao órgão julgador mudar o fulcro da autuação:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

***f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;***

*Nota 3: A redação atual da alínea "f", do inciso II do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07.*

*Nota 1: Redação original, efeitos até 27/11/07:*

*"f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo;". Grifos nossos.*

Registre-se que o autuante teve acesso a todos os livros e documentos fiscais do sujeito passivo, inclusive o livro Registro de Apuração, conforme intimação de fl. 8, e não acusou o contribuinte de recolhimento a menor por conta do lançamento indevido de crédito fiscal, hipótese em que poderia ser exigido o imposto que deixou de ser recolhido, com base no inciso II, "f", do art. 42, acima transcrito.

Do exposto, deve ser exigida na presente autuação tão-somente a multa de 60% sobre o valor do crédito lançado indevidamente - na parcela superior ao percentual de 10%, limite do benefício fiscal do Decreto nº 7.799/00 - e não imposto, remanescendo, assim, o valor de R\$24.437,75, conforme demonstrativo abaixo, ressaltando que a repartição fiscal deverá intimar o recorrente a efetivar o estorno de crédito, nos termos do dispositivo citado:

Data de Ocorrência	Data de vencimento	Base de Cálculo	Multa	Valor R\$
31.10.2007	09.11.2007	R\$0,00	60%	R\$0,00
30.11.2007	09.12.2007	R\$1.296,42	60%	R\$777,86
31.12.2007	09.01.2008	R\$11.338,61	60%	R\$6.803,17
31.01.2008	09.02.2008	R\$3.405,09	60%	R\$2.043,06
28.02.2008	09.03.2008	R\$67,97	60%	R\$40,79
31.03.2008	09.04.2008	R\$3.641,90	60%	R\$2.185,14
31.05.2008	09.06.2008	R\$1.472,16	60%	R\$883,30
30.06.2008	09.07.2008	R\$2.326,89	60%	R\$1.396,14
31.07.2008	09.08.2008	R\$3.350,38	60%	R\$2.010,23
31.08.2008	09.09.2008	R\$0,00	60%	R\$0,00
30.09.2008	09.10.2008	R\$9.385,49	60%	R\$5.631,30
30.11.2008	09.12.2008	R\$0,00	60%	R\$0,00
31.12.2008	09.01.2009	R\$4.444,60	60%	R\$2.666,76
<b>TOTAL</b>				<b>R\$24.437,75</b>

Assim, votamos pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, modificando a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269283.0001/10-8**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS GILMAR LTDA. (TOTAL ATACADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.675,50**, acrescido da multa de 70% sobre R\$2.749,44 e 60% sobre R\$8.926,06, previstas no art. 42, incisos III e II, "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e o valor de **R\$24.437,75**, correspondente à multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "b", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

SANDRA URANIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA DULCE RODRIGUES HASSELMAN BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS