

PROCESSO	- A. I. N° 299134.0006/11-2
RECORRENTE	- DISBEB DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS BATISTI LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2 ^a JJF n° 0195-02/12
ORIGEM	- INFRAZ ITAPETINGA
INTERNET	- 01.10.2013

3^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0372-13/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. MANUTENÇÃO DE SALDO CREDOR, NÃO ESTORNADO. MULTA. Infração não elidida. Negado o pedido de perícia. Decretada, de ofício, a redução do valor da multa. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2^a Junta de Julgamento Fiscal (2^a JJF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para constituir crédito tributário no valor de R\$ 953.059,55, sendo objeto do Recurso a seguinte infração:

INFRAÇÃO 2 – Multa no valor de R\$ 952.369,55, em razão da manutenção de saldo credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS.

O autuado apresentou defesa, a informação fiscal foi prestada e, em seguida, a lide foi decidida com base no seguinte voto:

Na infração 02 é imputado ao autuado ter mantido manutenção de saldo credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS.

[...]

Como bem destacou o autuante, em sua informação fiscal, tais créditos não foram objeto de erro do contribuinte, uma vez que foram efetivamente lançados nos Livros Fiscais próprios, cujos lançamentos não decorrem dos arquivos do SINTEGRA, mas dos documentos fiscais propriamente ditos. Além do mais, tais livros fiscais são assinados pelo contribuinte em seus respectivos termos de abertura e encerramento, em cumprimento dos elementos intrínsecos exigidos pela Legislação Empresarial. Tais formalidades servem para dar garantia que o contribuinte ou o seu responsável legal tomou conhecimento do conteúdo dos livros fiscais, atestando sua veracidade.

[...]

Apesar de o contribuinte alegar que somente escriturou os créditos indevidos, entendendo que o mesmo foi efetivamente utilizado, não para abater do imposto a recolher nos períodos passados, mas para tornar útil, aproveitar, fazer uso na contagem do prazo de decadência previsto para que ocorra a homologação dos valores declarados pelo sujeito passivo. Decorrido o prazo de cinco anos, o fisco não mais poderá fiscalizar os lançamentos dos créditos fiscais para verificar sua procedência ou improcedência, ocorrendo a homologação tácita, inclusive, dos créditos indevidos existentes. Portanto, um pedido de liberação de crédito por parte do contribuinte seria aceito, fato que não podemos deixar acontecer, pois se trata de créditos indevidos.

Recomendo a autoridade competente programar ação fiscal para verificar se o contribuinte já realizou o estorno do crédito indevido.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2^a JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, no qual afirma que o Auto de Infração deve ser revisto, pois os elementos que o embasaram não resistem a um confronto sério, profundo e justo.

Após efetuar uma síntese dos fatos, afirma que autuar um contribuinte pautado numa potencialidade de dano ao Erário é prática inadmissível no Direito, especialmente no direito

tributário, que recentemente tem exigido outros elementos para a autuação, dentre eles, a prova do ilícito, da culpa e do dano, elementos que frisa inexistirem no presente caso.

Explica que atua no ramo de distribuição de bebidas, sendo, portanto, obrigado a recolher o ICMS pelo regime de substituição tributária. Destaca que, na substituição tributária, há vinculação perante o Fisco do substituto e não do substituído, afastando este de eventual batalha administrativa ou judicial. Frisa que, naquilo que é substituído, não exerce qualquer submissão de obrigação tributária principal, seja para pagamento de tributo, seja para utilizar crédito ainda que erroneamente apurado. Reitera que não tem o dever de pagar qualquer tributo ao Estado e, portanto, inexiste a necessidade de apurar separadamente os créditos e débitos de ICMS, pois toda esta apuração já foi feita na operação anterior, com o consequente pagamento do imposto.

Diz que qualquer escrituração fiscal para apurar crédito/débito de ICMS é natimorta, uma vez que nessa etapa não há imposto a apurar e pagar. Sustenta que, sendo assim, eventual escrituração de crédito de ICMS não lhe traz qualquer serventia, seja porque os mesmos são indevidos, seja porque não há débitos a compensar. Afirma que, no entanto, se porventura realizados, não pode referido ato, por si só, resultar em penalidade como a que se encontra em comento.

Discorre sobre obrigações tributárias e, em seguida, afirma que como a obrigação principal foi cumprida, não houve qualquer prejuízo para o Erário. Aduz que o Poder Judiciário tem se pronunciado no sentido de que o descumprimento de meras obrigações acessórias, que não causam prejuízo para o Estado, não devem resultar em elevadas multas, conforme jurisprudência que transcreve.

Menciona que o emaranhado de normas tributárias leva os contribuintes a erros na escrituração contábil, sendo que quando esses erros não causam prejuízo ao Erário, sequer pagamento de multa se pode falar, uma vez que o contribuinte apenas observou erroneamente a legislação, sem ficar configurado o elemento culpa. Afirma que cumpriu a obrigação principal e não observou a obrigação acessória, sendo por isso penalizado com uma multa impagável. Transcreve jurisprudência para respaldar seus argumentos.

Assevera que no caso em tela restou descumprida a obrigação acessória por erro de lançamento, quando se apropriou contabilmente de créditos destacados em notas fiscais de compras de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, porém em nenhum momento esses créditos foram utilizados, conforme comprova a farta documentação acostada ao processo. Frisa que a potencialidade de dano não pode ser punida com a rigorosidade vista no caso em tela, quanto mais a sua presunção, pois é a verdade real que deve servir de baliza para a tributação.

Ressalta que conforme a documentação acostada ao processo, todas as obrigações acessórias, aí incluídos os livros Registro de Entradas, Registro de Apuração de ICMS, o Sintegra e as DMAs, foram refeitas e estão em conformidade com a legislação em vigor, o que diz demonstrar a sua boa-fé e a ausência de prejuízo ao Erário.

Argumenta que o valor exigido em decorrência de inobservância de obrigações acessórias já corrigidas é destoante da sua realidade econômica. Aduz que a Constituição Federal veda a cobrança de tributo, com efeito, de confisco, sendo que essa determinação alcança também as multas. Transcreve jurisprudência para embasar seus argumentos.

Ao concluir, o recorrente reitera que o caso em comento é de descumprimento de obrigação acessória corrigível, que frisa já ter sido corrigida, o que diz tornar indevida a punição que lhe foi imposta. Ao finalizar, solicita que a Infração 2 seja anulada.

Ao exarar o Parecer de fls. 312 a 320, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que o cerne da matéria em comento não é a discussão acerca da repercussão econômica da conduta infracional do recorrente. Explica que o verdadeiro pano de fundo da lide tem como baliza a concreção ou não da utilização pelo recorrente do crédito fiscal indevido.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade e, após transcrever dispositivos da Constituição Federal e doutrina, sustenta que o simples fato de o contribuinte escriturar um crédito fiscal nos livros fiscais, mesmo sem a apuração, já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja débito em contraposição, em face da natureza meramente escritural do crédito fiscal.

Explica como se viabiliza o princípio da não cumulatividade e, em seguida, diz que qualquer modificação nas variáveis envolvidas na apuração do imposto – débito / crédito – tem por efeito a redução ou aumento do imposto eventualmente devido, ou do imposto a ser transferido para o período seguinte, restando incontrovertido que o simples registro do crédito na escrita fiscal do contribuinte já configura o início da operação da não cumulatividade, operação esta composta por etapas, tendo, desta maneira, reflexos diretos na arrecadação do ICMS. Reproduz jurisprudência e doutrina para embasar seus argumentos.

Ao finalizar, o ilustre Parecerista opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO (Vencido quanto à redução da multa)

Trata a Infração 2 de aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, em virtude de ter o recorrente mantido saldo credor em razão da falta de estorno de crédito fiscal indevido.

As photocópias dos livros fiscais acostadas ao processo comprovam que o recorrente escriturou em seus livros fiscais créditos de ICMS decorrentes de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deixando de observar a vedação à apropriação de tais créditos prevista no art. 97, IV, “b”, do RICMS-BA/97.

Visando elidir a autuação, o recorrente ressalta que a escrituração de tais créditos decorreu de um equívoco da sua contabilidade e que não utilizou esses referidos créditos. Salienta que comercializa com produtos cujo ICMS é pago por substituição tributária e que a autuação com base em um potencial prejuízo é inadmissível. Menciona que, como a obrigação principal foi cumprida, não houve prejuízo para o Estado. Afirma que uma eventual escrituração de créditos fiscais de ICMS não tem serventia, pois não tem débitos a compensar. Destaca que já corrigiu a sua escrituração fiscal.

Para um melhor entendimento da questão, transcrevo o disposto no art. 42, VII, do RICMS/BA, com a redação dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, vigente à época dos fatos em comento:

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:

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;*

De acordo com esse dispositivo legal, fica claro que nas hipóteses em que a apropriação indevida do crédito fiscal não envolver falta de pagamento do imposto (obrigação principal) deve ser aplicada a multa equivalente a 60% do valor do crédito fiscal indevido, conforme acertadamente procedeu o autuante na ação fiscal. Caso o ilícito fiscal tivesse ensejado falta de pagamento de imposto, o que não ocorreu no caso em tela, seria devido o pagamento do imposto não recolhido acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Ao se confrontar os demonstrativos elaborados pelo autuante com as photocópias dos livros fiscais acostadas ao processo, constata-se que na Infração 2 foi aplicada apenas a multa, não tendo sido exigido imposto. Assim, o procedimento adotado pelo autuante e confirmado na Decisão recorrida está em conformidade com o citado art. 42, VII, “b”, da Lei nº 7.014/96.

O argumento recursal de que uma eventual escrituração fiscal não lhe teria serventia carece, além de respaldo legal, de suporte fático, pois os livros fiscais acostados ao processo comprovam que o recorrente também efetuava operações de saídas de mercadorias tributáveis.

O fato de o recorrente ter efetuado o estorno dos créditos fiscais após a autuação não elide a infração apurada e nem o desonera do pagamento da multa prevista. O dispositivo legal acima transcrita expressamente prevê que, além da multa, deve ser exigido o estorno do crédito fiscal indevidamente escriturado.

O argumento recursal de que a multa indicada na infração em tela teria o caráter de confisco não merece acolhimento, pois a pena indicada na autuação é a prevista na legislação para a irregularidade descrita nesse item do lançamento de ofício, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar matéria atinente à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB).

Pelo acima exposto e em consonância com o Parecer da PGE/PROFIS, concluo que os argumentos recursais não se mostram capazes de modificar a Decisão recorrida e, portanto, a Infração 2 subsiste integralmente.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida, a qual não carece de qualquer reparo.

VOTO VENCEDOR (Quanto à redução da multa)

Em que pese o brilhantismo do voto do Ilustre Relator, divirjo da sua conclusão, pois entendo que deve ser aplicado o §7º do art. 42 da Lei 7.014/96 para reduzir a multa da infração 02.

A infração 02 se refere a descumprimento de obrigação acessória, neste caso, é possível a redução ou cancelamento da multa com base no art. 42, §7º, da Lei 7.014/96. Observo que tal dispositivo prevê dois requisitos para a sua aplicação: 1) ausência de dolo, fraude ou simulação, e 2) comprovação de que tal descumprimento não implicou em falta de recolhimento do imposto.

O primeiro requisito resta preenchido, pois, não há qualquer prova de ato de má-fé do contribuinte que indique fraude, dolo ou simulação. Frise-se que a imputação de tais atos a qualquer pessoa deve ser devidamente comprovada, pois, a presunção é sempre de boa-fé, conforme determina a regra geral do Código Civil.

Quanto ao segundo requisito, deve-se observar que não é a mera existência de débito fiscal que impede a aplicação do dispositivo legal, e sim um débito que decorra do descumprimento da obrigação acessória.

No caso em análise, a manutenção de saldo credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS, não acarretou a falta de recolhimento de imposto e nem tem referência com débitos exigidos em outras infrações, logo, entendo também estar preenchido o segundo requisito do §7º do art. 42 da Lei 7.014/96.

Por estarem preenchidos tais requisitos e por considerar a prescrição do dispositivo mencionado um poder-dever dirigido ao julgador administrativo, pois, o contrário seria permitir discricionariedade subjetiva sem qualquer controle, o que é vedado pelos princípios constitucionais insculpidos no art. 37 da Constituição Federal, entendo que é o caso de aplicação do art. 42, §7º da Lei 7.014/96.

Como no caso em apreço, a multa aplicada resultou no valor absurdo de 952.369,55, assim, concedo a redução para 20% do valor lançado no auto de infração, para que o valor da multa fique estipulado em R\$ 190.473,91, pois entendo que este valor é suficiente para que se mantenha o caráter pedagógico da multa, uma vez que, apesar de não acarretar em falta de recolhimento de imposto, o descumprimento de tal obrigação acessória dificulta a fiscalização.

Ante ao exposto, VOTO pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, reduzo a multa referente à infração 02 para o valor total de R\$ 190.473,91.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, reduzir a multa, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299134.0006/11-2, lavrado contra **DISBEB DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS BATISTI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$191.163,91**, previstas no art. 42, incisos VII, “b” e XIV-A, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Redução da multa) - Conselheiros(as): Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo; Maurício de Souza Passos; Oswaldo Ignácio Amador e Leonardo Baruch Miranda Souza.

VOTO VENCIDO (Redução da multa) - Conselheiros: Álvaro Barreto Vieira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de setembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Redução da multa)

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR/VOTO VENCEDOR
(Redução da multa)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. PGE/PROFIS