

PROCESSO - A. I. Nº 207185.0041/10-4
RECORRENTE - GRAPIÚNA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF Nº 0042-01/13
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 09/07/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0166-11/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. GLOSA DO VALOR CREDITADO. Procedimento em consonância com o art. 23 da Lei Complementar nº 123/06. Infração improcedente. **b)** CRÉDITO DETERMINADO EM FUNÇÃO DE APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA INCORRETA SOBRE A BASE DE CÁLCULO APURADA NO LEVANTAMENTO DE ESTOQUE. Restou comprovado que o contribuinte apurou incorretamente o crédito fiscal a que fazia jus quando do seu desenquadramento do Regime SimBahia para o Regime Normal de Apuração. 2. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Alegações recursais insuficientes para provocar a revisão do acórdão recorrido. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ESTABELECIMENTO USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR CONCOMITANTEMENTE AO USO DO EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Os contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) somente estão autorizados a emitir as notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, ou por se encontrarem impedidos de emitir o cupom fiscal. Infração caracterizada. 4. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. MULTA. Infração caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 1ª JF, constante no Acórdão nº 0042-01/13, que concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração epígrafado, lavrado em 17/12/2010, em razão do cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, nos meses de abril, julho, setembro, novembro e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.133,70, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão,

nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.398,94, acrescido da multa de 70%;

INFRAÇÃO 3 – Emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$8.348,67;

INFRAÇÃO 4 – Deixou de apresentar livro(s) fiscal(s), quando regularmente intimado, em 07/11/2010, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$920,00. Consta que após receber a segunda intimação;

INFRAÇÃO 5 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, em razão de aplicação incorreta de alíquota sobre as mercadorias sujeitas ao ICMS, constantes no levantamento das mercadorias em estoque, no último dia útil do mês em que recebeu a comunicação de desenquadramento da condição de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte para Normal, em 31/07/2007, sendo exigido ICMS no valor de R\$83.942,38, acrescido da multa de 60%;

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 1ª JJF proferiu a Decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 1.571/1.585):

Inicialmente, observo que o Auto de Infração foi lavrado em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, especialmente o seu art. 39, inexistindo vício ou falha capaz de inquinar de nulidade o lançamento de ofício, portanto, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do mencionado Diploma regulamentar processual.

No mérito, no que tange à infração 01, verifico que a acusação fiscal de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS se apresenta correta, haja vista que diz respeito a aquisições realizadas pelo autuado junto a empresas optantes pelo Simples Nacional, sendo certo que é vedada tal utilização consoante estabelece o art.97, inciso XI, do RICMS/BA/97.

“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

(...)

XI - nas aquisições de mercadorias e serviços efetuadas junto a microempresas e empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, ou junto a ambulantes;”

Diante disso, este item da autuação é subsistente.

Quanto à infração 02, trata-se de levantamento realizado pela Fiscalização, no qual o autuante comparou os valores fornecidos pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito/débito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas como cartão de crédito/débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão contida no artigo 4º, §4º da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Cabe registrar que esta Junta de Julgamento Fiscal, no intuito de alcançar a verdade material, converteu o feito em diligência em três oportunidades, sendo que, na última diligência o autuante consignou que, a seu ver, a questão estava encerrada, por entender que nada mais restava ao autuado para alegar em sua defesa, após a apresentação do “Relatório/Demonstrativo” de fls. 983 a 1.041 dos autos, com o detalhamento que lhe foi possível adotar.

Isso porque, o autuado ao se manifestar sobre a diligência o final de todas as verificações e demonstrações que lhe foi possível produzir, chegou ao resultado (fl. 1.041) de total do período de R\$1.525.752,75.

Ocorre que, em conformidade com o “Relatório de Informações TEF – Anual – Operações ocorridas em 2009”,

acostado pelo autuante à fl. 18 dos autos, as Administradoras de Cartões de Crédito/Débito, informaram e comprovaram através do Relatório TEF – Diário, também acostado aos autos, a realização pelo autuado de operações em 2009, no valor total de R\$1.575.945,75.

Portanto, restou comprovada, no presente caso, uma diferença de saídas omitidas no valor de R\$50.193,00, resultante do confronto do valor de R\$1.575.945,75, informado pelas administradoras de cartões de crédito/débito, com o valor de R\$1.525.752,75, declarado pelo contribuinte.

Observe que, de acordo com a Planilha de fl. 17, o autuante apurou um “Índice de Proporcionalidade (IP)”, que diz respeito à relação entre saídas de mercadorias tributadas e as saídas totais, no exercício de 2009, no percentual de 0,99916714, tendo corretamente apurado o valor do ICMS devido ao aplicar a alíquota de 17% sobre o resultado de $(R\$50.193,00 \times 0,99916714) = R\$8.525,70$, valor este superior ao exigido originalmente no Auto de Infração de R\$7.398,94.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, considerando a necessidade e indispensabilidade de que o valor da diferença de saídas omitidas fosse identificado nos meses indicados no Auto de Infração, no caso, janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto e dezembro de 2009, dado o impedimento legal de inserção de outros meses no lançamento original, converteu o feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, a fim de que o diligenciador, após as verificações, elaborasse novo demonstrativo nesse sentido.

O resultado apresentado pelo diligenciador, nos termos do Parecer ASTEC Nº 00098/2012, trouxe como débito remanescente nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho de 2009, os valores de R\$18,00, R\$162,00, R\$8,10 e R\$4.367,52, respectivamente, totalizando o ICMS devido o valor de R\$4.555,62.

Entretanto, considerando que o mês de junho de 2009, originalmente não fora objeto da autuação, descabe a exigência quanto a este mês no valor de R\$4.367,52, razão pela qual o valor efetivamente devido passa para R\$188,10, referentes aos meses de janeiro, fevereiro, maio.

Dessa forma, este item da autuação é parcialmente subsistente.

No respeitante à infração 03, observe que se refere à aplicação de multa de 2% sobre o valor das operações, pelo fato de o contribuinte, usuário de equipamento de controle fiscal, ter emitido outro documento fiscal (notas fiscais de venda a consumidor) em lugar daquele decorrente do uso do ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, nas situações em que está obrigado.

O RICMS/97 disciplina o uso de ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, nos dispositivos abaixo transcritos:

Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação à mesma operação e/ou prestação:

I - a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, se a Legislação Federal dispuser desta forma;

II - a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do adquirente dos bens.

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos I e II, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

§ 2º Quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF, em decorrência de sinistro ou razões técnicas, serão emitidos de forma manual, datilográfica ou eletrônica, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, observada a natureza da operação ou prestação.

Pela análise da legislação, verifica-se que o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) somente está autorizado a emitir as notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrarem impossibilitados de emitir o cupom fiscal.

Quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal pode emitir nota fiscal, porém, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o cupom fiscal e anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

Verifico, da análise dos autos, que o próprio autuado reconheceu a irregularidade, isto é, que emitiu notas fiscais de venda a consumidor de forma concomitante à utilização do equipamento ECF, todavia não trouxe provas de que o procedimento adotado estava de acordo com a disposição regulamentar.

Desse modo, a infração resta caracterizada.

No tocante à infração 04, constato que o autuado foi intimado para apresentar livros fiscais em três oportunidades, no caso, em 19/10/2010, 29/10/2010 e 08/11/2010, e não atendeu as intimações, razão pela qual a autuação se apresenta correta. Infração mantida.

No que tange à infração 05, verifico que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal, em razão de aplicação incorreta de alíquota sobre as mercadorias sujeitas ao ICMS, constantes no levantamento das mercadorias em estoque, no último dia útil do mês em que o contribuinte recebeu a comunicação de desenquadramento da condição de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte para o regime normal, em 31/07/2007.

Vale registrar que esta infração também foi objeto de diligência, para que Auditor Fiscal estranho ao feito efetuasse revisão fiscal, sendo que o diligenciador esclareceu que elaborou um demonstrativo referente à “Relação de Pagamentos da Antecipação Parcial em 2006 e 2007”, concluindo num “Quadro Resumo”, o seguinte:

“Lançamento “Outros Créditos” Em Julho/2007	R\$206.070,63
Crédito Estoque – 7% e 17%, cfe. O caso.....	R\$ 84.252,61
Créditos de Ant Parcial aptos ao uso, até a data.....	R\$ 64.214,98
Créditos Indevidos Remanescentes:	R\$ 57.603,04”

Verifico que o autuado ao ser cientificado sobre o resultado apresentado pelo diligenciador, na forma acima aduzida, consignou que o revisor afirma que a empresa pagou todas as antecipações parciais durante o período em que era Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte. Diz que nunca deixou de pagar o imposto relativo à antecipação também no período em que se encontrava na condição de apuração do imposto pelo regime normal “Conta Corrente Fiscal”.

Aduz que a lei determina que havendo mudança de regime de apuração, deve ser apurado o estoque e sobre este aplicada a alíquota de 17%, o que resulta no crédito fiscal a ser apropriado.

Esclarece que foi dessa forma que procedeu, apresentando o balanço da época do mês 30/06/2007 do desenquadramento, o valor de R\$1.212.180,15 que multiplicado por 17% resulta em R\$206.070,63.

Aduz que não sabe de onde o autuante achou o valor de R\$493.778,70 como base de cálculo.

Já o autuante ao se pronunciar sobre o resultado da revisão fiscal, consignou que reconhece o direito ao crédito fiscal de estoque, no valor de R\$84.252,61, em conformidade com o já demonstrado à fl. 12, do PAF.

Diz que resta claro a partir do quadro resumo apresentado pelo revisor, que o autuado não comprovou, efetivamente, aquisições em estoque, com alíquota de 17%, como equivocadamente aludiu em sua defesa, portanto, os créditos de estoque inventariado a reconhecer têm a alíquota de 7%.

Afirma que discorda do total de “Créditos de Antecipação Parcial” aptos para uso, até a data de 30/06/2007, citados pelo diligenciador, no total de R\$64.214,98, tendo em vista que comprovadamente há equívocos neste total, conforme aponta.

1 – No demonstrativo à fl. 526, consta um sub-total relativo a pagamentos efetuados em julho/2007, a partir do dia 25/07, de R\$7.658,40, que foram incluídos equivocadamente naquele total indicado pelo diligenciador (R\$64.214,98). Diz que o referido valor, por razões óbvias, não poderia ser computado como “apto p/uso em 30/06”. Por outro lado, o diligenciador não observou que no livro RAICMS, em julho/2007, o autuado lançou como “Outros Créditos – Crédito Refer. A Levantamento de Estoque” o total global de R\$206.070,63, em 09/07/2007 - data de apuração mensal, quando ainda não havia efetuado o pagamento dos valores que totalizam R\$7.658,40 – pagos somente a partir de 25/07/2007, e que somente estariam aptos p/uso, no mês de agosto/2007, conforme fotocópias do livro RAICMS/2007, fls. 31 a 35, valor este que deve ser excluído do total apurado pelo diligenciador;

2 – Ressalta que no mesmo mês de julho/2007, o autuado fez lançamento adicional de “ICMS pago a título de Antec Parcial”, supostamente dos meses de abril, maio e junho de 2007, num total de R\$7.658,40, sendo R\$5.992,63 + R\$1.665,77, o que configura lançamento em duplicidade, a ser excluído do total apurado pelo diligenciador;

3 – Ressalta ainda que, na apuração do mês de agosto/2007, consta no RAICMS, outro lançamento em duplicidade, no valor de R\$5.992,62, a título de “ICMS pago a título de Antec Parcial, Refer. A 05/2007”; valor este também a ser excluído do total apurado pelo diligenciador, porque comprovadamente foi utilizado pelo autuado em data posterior e, a responsabilidade pelo lançamento intempestivo é do sujeito passivo;

4 – Ressalta ainda que, na apuração do mês de setembro/2007, consta no RAICMS, outro lançamento em duplicidade, no valor de R\$2.703,49, a título de “ICMS pago a título de Antec Parcial, Refer. A 06/2007”; valor este também a ser excluído do total apurado pelo diligenciador, porque comprovadamente foi utilizado pelo autuado em data posterior e, a responsabilidade pelo lançamento intempestivo cabe ao sujeito passivo;

5 – Diz que se pode concluir, portanto que, efetivamente, do total de créditos realmente aptos p/uso, o autuado utilizou a maior ou em duplicidade, um total de (R\$7.658,40 + R\$7.658,40 + R\$5.992,62 + R\$2.703,49) = R\$24.012,91, que devem ser deduzidos do total de R\$64.214,98, apontados pelo diligenciador.

Observa que dessa forma, tem-se um total de créditos aptos e não utilizados de R\$64.214,98 – R\$24.012,91 = R\$40.202,07. Em consequência, o cálculo correto de “Créditos Indevidos Remanescentes”, utilizados em julho/2007, importa em R\$206.070,63 – R\$84.252,61 – R\$40.202,07 = R\$81.615,95.

Observa que o total de créditos indevidos exigidos no Auto de Infração, em 31/07/2007, foi de R\$83.942,38, devendo prevalecer o novo total apurado de R\$81.615,95.

A análise do resultado da revisão fiscal, juntamente com os argumentos defensivos e contestação do autuante e os demais elementos acostados aos autos atinentes a esta infração, permite concluir que, de fato, assiste razão ao autuante.

Isso porque, efetivamente, do total de créditos legítimos para utilização, restou comprovado que o autuado utilizou a mais ou em duplicidade, conforme explicitado acima, o total de R\$24.012,91, sendo R\$7.658,40 + R\$7.658,40 + R\$5.992,62 + R\$2.703,49 = R\$24.012,91, valor este que deve ser deduzido do total de R\$64.214,98, apontado pelo diligenciador no quadro resumo, o que resulta no valor de crédito fiscal legítimo de R\$40.202,07.

Diante disso, o valor correto de “Créditos Indevidos Remanescentes”, utilizados em julho/2007, é de R\$81.615,95, sendo decorrente da seguinte operação, R\$206.070,63 – R\$84.252,61 – R\$40.202,07 = R\$81.615,95.

Dessa forma, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$81.615,95.

Diante do exposto, as infrações 01, 03, e 04 são subsistentes e as infrações 02 e 05, parcialmente subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância interpõe o Autuado Recurso Voluntário, às fls. 1595/1604, com o propósito de modificar o acórdão guerreado.

Para a Infração 1 destaca que crédito fiscal é “uma parcela do imposto cobrado, nas operações de entradas no estabelecimento de mercadorias ou serviços que serão compensados com o imposto devido pela saída desses produtos, resultando esse confronto em saldo devedor ou credor”.

Sustenta que não procede a imputação, uma vez que em cada nota fiscal expedida, no campo “Dados Adicionais” – “Informações Complementares”, foi especificado o uso de crédito de ICMS correspondente à alíquota prevista no art. 23 da Lei Complementar nº 123/06 e o art. 2º da Resolução CGSN nº 53/2008.

Neste contexto refuta a acusação de uso indevido de crédito, uma vez que agiu em conformidade com o quanto disposto na legislação aplicável, consoante as notas fiscais já acostadas.

Quanto a infração 2 esclarece que jamais omitiu saída de mercadorias e que as mesmas estão devidamente registradas nos livros competentes, razão pela qual não há ICMS a ser exigido.

Destaca que foi devidamente recolhido o imposto das vendas com cartão de crédito/débito, conforme documentos já acostados aos autos.

Discorre sobre o princípio da tipicidade cerrada considerando que é dever e ônus da autoridade administrativa tributária perquirir, com exaustão, se os fatos ocorridos no mundo social, efetivamente, realizaram a hipótese de incidência da norma tributária.

Considera pacífico o entendimento de que para haver omissão de saídas, tem necessariamente haver omissão de entradas afirmando que registrou suas entradas e saídas integralmente nos seus livros contábeis, colocando-os à disposição para possível realização de diligência com intuito de periciá-los e comprovar a regularidade de seus procedimentos.

No que tange a infração 3 alega que a utilização de NFVC da série D-1, a qual é anterior ao do equipamento citado, é permitida, especialmente quando por razão de inviabilidade técnica ou questões circunstanciais o contribuinte utilizar os tais talões, conforme dispõe o art. 238, §2º, do RICMS/97.

Ressalta que o art. 824-B, §4º, do RICMS/97, expõe em quais situações o contribuinte será obrigado ao uso da ECF, ou seja, quando a sua emissão para pessoas físicas não contribuintes for superior a 5% do total de notas fiscais previstas para o ano civil, arguindo que não restou comprovado que o Recorrente se enquadra no dispositivo.

Relativamente a infração 4 considera não haver prova concreta da intimação eficaz, uma vez que quando efetivamente intimado apresentou toda a documentação solicitada pela Administração.

Observa que os Termos de Apresentação de livros e/ou Documentos dão conta da apresentação de toda a documentação exigida pela fiscalização, inclusive dos livros Fiscais.

Em referência à infração 5 considera um equívoco do autuante, quando da análise fática referente à época da utilização dos créditos ali referidos. Admite que foi desenquadrada do Simples Estadual em 30.06.2007, todavia possuía estoque no valor de R\$1.212.180,15, ao qual foi aplicada a alíquota preponderante de 17% (o recolhimento era feito pelo Regime de Antecipação Tributária, já que as mercadorias eram oriundas do Sul e Sudeste do país).

Assim, os créditos gerados no período em que se encontrava no Simples e que não haviam sido utilizados à época, foram aproveitados como saldo do estoque, o que não impediu no recolhimento por antecipação do tributo devido, na alíquota na base de aproximadamente 10,8%.

Menciona a Consulta à esta Secretaria, conforme Parecer já acostado, que ratifica a conduta do recorrente, quando aquiesce ao questionamento feito, apontando a regra prevista no art. 330-A, inciso III do RICMS.

Repete que possuía mercadorias em estoque, que a época de sua aquisição foram tributadas à alíquota de 17%, razão pela qual a alíquota a ser utilizada como base para cálculos dos créditos fiscais deve ser a anteriormente utilizada, só que em cima do valor mais recente da mercadoria.

Salienta que nunca deixou de pagar imposto relativo à antecipação, quando se encontrava na condição de apuração pelo regime normal “Conta Corrente Fiscal”.

No intuito de comprovar suas alegações colaciona notas fiscais de mercadorias adquiridas neste Estado, nas quais está consignada a alíquota utilizada para o ICMS.

A PGE/PROFIS no Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, às fls. 1.744/1.746, opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário pelas razões a seguir expostas.

No que concerne a infração 1 entende merecer abrigo a tese recursal, haja vista que a possibilidade da utilização de crédito de ICMS de mercadorias adquiridas junto a empresa optante do Simples Nacional tem norma expressa no art. 23 da LC nº. 123/06, que transcreve.

Em relação a infração 2 verifica que não foram acostado aos autos elementos que elidissem a presunção de omissão de saída derivada da divergência entre as informações prestadas pelas administradoras de cartões e formações encerradas na redução Z da ECF.

Para a infração 3 chama atenção que o Recorrente não se desincumbiu de trazer à baila o cumprimento do procedimento definido na legislação para emissão concomitante da NFVC e o ECF e tampouco na hipótese da emissão tão somente da NFVC da prova do sinistro ou impossibilidade técnica para uso do ECF.

Observa que o recorrente não trouxe elementos que comprove o atendimento das intimações de fls. 06/10, como forma de elidir a infração 04.

Por fim, em relação a infração 05 ressalta que não há no apelo qualquer elemento fático que se contraponha às depurações realizadas.

À fl. 1.747 a procuradora assistente Dra. Paula Gonçalves Morris Matos acompanha integralmente os termos do Parecer de fls. 1.744/1.746.

À fl. 1.749 os autos foram baixados em diligência ao autuante para que intime o Recorrente a apresentar seus livros fiscais e a partir da documentação apresentada, verifique se houve

repercussão econômica em decorrência dos erros escriturais cometidos e em caso positivo, elabore novos demonstrativos.

Em cumprimento a diligência o autuante apresentou informação fiscal, às fls. 1.753/1.756.

Em relação à Infração 1 constatou a procedência das alegações do contribuinte, quanto à legitimidade e valores dos créditos oriundos de notas fiscais procedentes de empresas cadastradas no Simples Nacional, localizadas noutras unidades da Federação, opinando pela improcedência da infração.

No que tange à infração 5 ressalta que no livro RAICMS de Julho/2007 (vide fl. 32, do PAF), o lançamento a crédito efetuado pelo Recorrente, foi da ordem de R\$206.070,63. Deste total, foram reconhecidos como legítimos, os créditos no total de R\$124.454,68, sendo R\$84.252,61, oriundos do estoque remanescente e declarado pelo próprio contribuinte em 30/06/2007, fl. 97 e, mais, R\$40.202,07, relativos a antecipações parciais efetivamente pagas nos meses anteriores e utilizáveis.

Assim, entende que o Recorrente fez um lançamento no total de R\$206.070,63, conforme prova juntada ao Processo originariamente, enquanto o total de créditos admissíveis, seria de R\$124.454,68. Apropriou-se portanto, de créditos indevidamente, no total de R\$ 81.615,95.

A título de repercussão no conta corrente da empresa, a partir do mês de Julho/2007, os citados créditos passaram a ser utilizados sob a forma de compensação de valores a pagar em cada mês, resultando ao final de cada exercício, nos saldos credores que foram transportados, nos meses de Janeiro de 2008 e Janeiro de 2009.

Observa que o total de créditos lançados a maior, indevidamente na escrita fiscal do mês de Julho, da ordem de R\$81.615,95, tem repercussão econômica imediata, haja vista que, o crédito lançado em conta corrente, converte-se de imediato, num Ativo Financeiro, utilizável a partir de então, para finalidades diversas, previstas na legislação.

Destaca que não se trata de erro escritural, mas sim, de uma reconstituição da escrita fiscal, envolvendo dois exercícios já encerrados, com apropriação indevida de créditos a maior, que se converteram em Ativo Financeiro utilizável a partir de seu lançamento no mês de Julho/2007.

Repete o constante no documento de fls. 12/15, de que, *“Do exame dos registros da escrituração fiscal do período de Julho/2007 a Dezembro/2009, constatou-se indícios claros de reconstituição da escrita, à revelia de comunicação e autorização do Fisco, haja vista que, o contribuinte não havia declarado as DMAs do período de Julho/2007 a Dezembro/2007, o que, certamente, serviu como tentativa de burlar a fiscalização, haja vista que, declarou relativamente ao exercício de 2007 apenas a DME, com suposta movimentação dos dois semestres – quando já estaria obrigado a declarar a DMA, a partir de Julho/2007”*.

Constatou-se ainda que, a partir do exame de dados do SCAM, fl. 54 do PAF, o arquivo magnético declarado originariamente em 16/07/2007, e retificado em 27/06/2008, não continha dados relativos aos estoques inventariados em Junho/2007 – os dados relativos a estoques (Reg. 75), somente aparecem em duas novas retificações efetuadas em 03/06/2009 e 15/08/2009 – o que impediria, como impediu, a escrituração e informação à INFAZ/Itabuna, dos estoques inventariados em 30/06/2007.

Repisa que, em 12/08/2008, a empresa formulou Consulta sobre o uso de Crédito Fiscal, através Processo nº 143896/2008-0, cuja Ementa, revela orientação no sentido de adotar o disposto no Art. 330-A, inciso III do RICMS/BA, vigente à época.

Para melhor ilustrar o efeito dos créditos apropriados em Julho/2007, procedeu à reconstituição do conta corrente mensal da empresa, do período: Julho/2007 a Dezembro/2009, conforme Planilha anexa, computando créditos reais admitidos e excluídos os valores de créditos utilizados a maior ou em duplicidade.

Constatou que, no período de Julho/2007 a Novembro/2008, o contribuinte acumulou saldos credores, em decorrência do transporte mensal de créditos lançados em Julho/2007 e, da compensação nos meses subsequentes dos recolhimentos efetuados no período.

No mês de Dezembro/2008, registrou um saldo devedor de R\$3.397,57 e no período de Janeiro a Maio/2009, o montante de R\$80.921,89, totalizando os recolhimentos a menor no período de R\$84.319,46.

Desse total, conclui que R\$81.615,95 corresponderam a créditos fiscais apropriados indevidamente em Julho/2007 e ao efeito cumulativo da utilização em duplicidade de crédito em Setembro/2007 (R\$2.703,49).

Assim, conclui que deve prevalecer o novo total de R\$81.615,95, apurado após as revisões e diligências.

Intimado acerca do resultado da diligência o Recorrente se manifestou aduzindo preliminarmente a nulidade da infração 5, haja vista que apresentou junto a SEFAZ consulta sobre o uso de crédito fiscal de ICMS no desenquadramento da condição de empresa de pequeno porte para condição de normal.

Menciona que o Parecer exigiu a observância do art. 330-A do RICMS/97, que versa sobre a necessidade de escrituração do livro Registro de Inventário, referente às mercadorias existentes em estoque no último dia útil do mês anterior ao mês em que o reenquadramento do Regime de EPP para normal começa a produzir efeitos.

Argui que cumpriu com os determinados procedimentos, conforme corroborado pelo autuante ao reconhecer o Processo nº. 711322/2010-2, no qual trouxe informações referentes ao livro Registro de Inventário datado de 30/06/2007, com demonstrativo dos créditos lançados no valor de R\$206.070,63.

Ressalta que cumpriu a determinação do inciso III do art. 330-A, bem como do art. 408-B, III, aplicando sobre o valor total das mercadorias em estoque a alíquota vigente à época de sua aquisição, qual seja, de 17%, 7% destacado na operação interestadual de entrada e 10% recolhidos à título de antecipação parcial.

Chama atenção que o crédito fiscal apurado de R\$206.070,63 estava abarcado por consulta, ato vinculante da conduta administrativa, pelo que a autuação ofende à segurança jurídica, culminando na nulidade da infração em destaque.

Quanto ao mérito, sustenta que a infração 5 é improcedente, uma vez que o critério pessoal adotado pelo autuante para apurar a suposta utilização indevida de crédito fiscal não possui respaldo na legislação.

Repisa que a autuação está pautada nos arts. 330-A, III e 408-B, III do RICMS/1997, dispositivos que transcreve.

Alega que os dispositivos não comportam interpretações acerca do seu alcance, sobretudo aquelas que impõe limitações à apuração do crédito fiscal pelo contribuinte.

Assevera que o autuante fugiu ao texto da norma e criou em desfavor do contribuinte, sem qualquer fundamento jurídico, o critério do efetivo recolhimento da antecipação parcial do ICMS, com início e término fixo, ou seja, de novembro de 2006 a março de 2007 para o reconhecimento apenas destas parcelas no montante do crédito fiscal.

No que tange à alíquota vigente ressalta que o autuante não poderia considerar outro percentual a não ser o de 17% nas aquisições de mercadorias pelo recorrente, uma vez que nas operações interestaduais o Estado da Bahia se submete às alíquotas de 12% e 7%, ocasião em que foram recolhidos os percentuais de 5% e 10% a título de antecipação parcial.

Observa que caso houvesse alguma falta de recolhimento a título de antecipação parcial durante sua permanência no SIMBAHIA, constaria no sistema da SEFAZ alguma pendência.

Rebate o argumento do autuante de que não devem ser reconhecidos os créditos decorrentes dos valores pagos nos meses de abril a junho de 2007, em virtude da sua indevida apropriação nos meses de julho a setembro de 2007, pois caso houvesse sido constatada alguma duplicidade deveria ter sido autuado por apropriação do crédito no momento da duplicidade e não reduzir o crédito fiscal legalmente permitido, embutido no estoque no momento do reenquadramento no regime normal.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0042-01/13, prolatado pela 1ª JF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epígrafado, lavrado em razão do cometimento de cinco infrações, todas objeto de Recurso Voluntário.

Preliminarmente afasto a nulidade suscitada pelo Recorrente, tendo em vista que a consulta que daria supedâneo ao seu procedimento é datada de 12/08/2008, enquanto que o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2010.

Assim, somente haveria o que se falar em nulidade da infração se o Auto de Infração tivesse sido lavrado no período em que o Sujeito Passivo estava abarcado pela consulta, em observância ao art. 62, III do RPAF.

Ademais, os efeitos da consulta se confunde com o mérito da infração, pelo que passo a análise do mesmo.

Em relação à infração 1, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, como bem destacou a PGE/PROFIS, o procedimento adotado pelo recorrente tem guarida no art. 23 da LC 123/06.

Desta forma, os autos foram convertido em diligência ao autuante que refez o demonstrativo, acolhendo o crédito oriundo de Notas Fiscais de empresas inscritas no Simples Nacional, constatando não haver diferenças a serem exigidas no presente lançamento.

Assim, acato o resultado da diligência pela improcedência da infração.

No que tange a infração 2, o procedimento adotado pela Autuante na apuração do imposto tem guarida no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, foram confrontados os valores registrados na redução Z com os informados mensalmente no Relatório TEF e apurado diferença de valores.

Na busca da verdade material, a primeira instância baixou o processo em diligência em três oportunidades, em que foram analisada toda a documentação apresentada, aplicada a proporcionalidade, culminando em um débito remanescente nos meses de janeiro, fevereiro, maio e junho de 2009, nos valores de R\$18,00, R\$162,00, R\$8,10 e R\$4.367,52, respectivamente, totalizando o ICMS devido o valor de R\$4.555,62.

Entretanto, considerando que o mês de junho de 2009, originalmente não fora objeto da autuação, a JF excluiu a exigência quanto a este mês no valor de R\$4.367,52, razão pela qual o valor efetivamente devido passou a ser R\$188,10, referentes aos meses de janeiro, fevereiro, maio.

Tendo em vista que no Recurso Voluntário o Recorrente não apresentou provas para elidir a parte subsistente, coadunado com a Decisão de piso pela Procedência Parcial da infração.

Relativamente a infração 3, emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, as razões de apelo são insuficientes para provocar a revisão do acórdão recorrido.

O art. 238 do RICMS/97 prevê a obrigatoriedade do contribuinte de utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), permitindo a emissão de outro documento fiscal desde que concomitante com o ECF.

A legislação excetua apenas os casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrarem

impossibilitados de emitir o cupom fiscal, que não foi o caso em tela.

Caso o Recorrente não fosse obrigado a utilizar o ECF caberia a ele provar sua exceção, o que não o fez, razão pela qual mantenho o lançamento.

No que tange a infração 4, falta de apresentação de livros fiscais regularmente intimado, o Recorrente nega o cometimento da infração, observando que o termo de arrecadação de livros e documentos comprovam a entrega de toda documentação fiscal.

A infração está pautada no art. 42, XX, “b”, da Lei nº 7.014/96, “*in verbis*”:

XX - àquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado:

b) R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;

Às fls. 08/10 constam as intimações para apresentação de livros e documentos, no prazo de 48hs, datadas de 19/10/2010, 29/10/2010 e 08/11/2010, respectivamente.

Os termos de apresentação de livros e documentos colacionados às fls. 134/144 demonstram que o Recorrente iniciou a entrega dos livros e documentos a partir de 11/11/2010, ou seja, após a terceira intimação.

Ressalte-se que às fls. 06/07 constam os termos de ocorrência, registrando o não cumprimento por parte do Recorrente das intimações recebidas, motivo pelo qual entendo não haver reparos a fazer na Decisão recorrida que julgou procedente a infração.

Por fim, no que tange a infração 5, utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em razão de aplicação incorreta de alíquota sobre as mercadorias sujeitas ao ICMS, constantes no levantamento das mercadorias em estoque, no último dia útil do mês em que recebeu a comunicação de desenquadramento da condição de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte para Normal, costa à fl. 97 o procedimento adotado pelo Recorrente: apurou o valor total dos bens inventariados, R\$1.212.180,15, aplicou 17% (7% do crédito de ICMS e 10% da antecipação parcial) e encontrou o crédito apropriado de R\$206.070,63.

A fl. 121 consta uma consulta formulada à SEFAZ datada de 12/08/2008 nos seguintes termos:

“EM VIRTUDE DA MUDANÇA DE REGIME EM 01/07/2007, LEVANTAMOS O ESTOQUE EXISTENTE EM 30.06.2007 PARA APURAÇÃO DO CRÉDITO DO ICMS. CONSIDERANDO QUE A MAIOR PARTE DAS MERCADORIAS EXISTENTES EM ESTOQUE NA REFERENCIADA DATA FORA ADQUIRIDA COM ALÍQUOTA DE 7%, MAS RECOLHEMOS 10% DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. O CRÉDITO DO ICMS A SER USO É DE 17%?”

Após transcrever o art. 330-A, III do RICMS/1998, a DITRI responde que para se apropriar do referido crédito fiscal, a empresa deverá proceder na forma do referido artigo.

O RPAF no inciso II do §1º do art. 61 define que a consulta será considerada ineficaz quando após vencido o prazo legal para cumprimento da obrigação a que se referir.

Assim como os fatos geradores datam de 31/07/2007 e a consulta foi formulada dia 12/08/2008, considero tal consulta ineficaz aos fatos geradores pretéritos.

Ato contínuo, verifico que expressamente o Recorrente declara que recolheu 10% de antecipação parcial e por essa razão que a consulta informou que a alíquota aplicada seria de 17%, em consonância com o art. 330-A, III do RICMS/1998.

É justamente essa a controvérsia da autuação. Apesar de informar que procedeu com a antecipação parcial no valor de R\$121.218,02 (10% do valor total dos bens inventariados), tal pagamento não restou comprovado em sua integralidade nos autos.

A sistemática é que se não houve o pagamento do valor a título de antecipação parcial, o Recorrente não poderia ter se creditado de tal valor.

Em assim sendo, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para reformar, em parte, a Decisão recorrida nos termos acima exarados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207185.0041/10-4**, lavrado contra **GRAPIÚNA COMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$81.804,05**, acrescido das multas de 60% sobre R\$81.615,95 e 70% sobre R\$188,10, previstas no art. 42, incisos VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$9.268,67**, previstas nos incisos XIII-A, “h” e XX, do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/2005.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de maio de 2014.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS