

PROCESSO - A. I. Nº 281394.0101/14-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CASA DO ADUBO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0049-01/16
ORIGEM - INFAS TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27/10/2016

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0220-11/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO [SIC]. GLOSA DE CRÉDITO. Adoção de roteiro de fiscalização inadequado. Demonstrado nos autos que o contribuinte dispunha de créditos fiscais acumulados. Quando o contribuinte dispõe de saldos credores de ICMS e “utiliza” (escritura) créditos indevidos, aumentando ainda mais os créditos acumulados, não há como dizer-se que ele “utilizou” crédito indevido, pois, como havia saldos credores acumulados, tal fato não implica descumprimento de obrigação principal, ou seja, não há falta de pagamento nem pagamento a menos no período, de modo que, em tal caso, o que há não é “utilização indevida” de crédito, mas sim “escrituração indevida” de crédito, e nessa situação, em vez de se glosar o crédito, lançando no Auto de Infração o imposto acrescido da multa prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, o procedimento fiscal a ser adotado é a lavratura do Auto de Infração apenas com a aplicação da multa de 60% prevista no inciso VII, “b”, mas sem imposto, haja vista que, conforme prescreve o inciso VII, essa situação não importa o descumprimento de obrigação principal. No presente caso, embora no campo “Multa aplicada” seja feita menção ao art. 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, o fiscal autuante não procedeu em conformidade com o inciso VII, “a”, e sim de acordo com o inciso II, “f”. Lançamento nulo por inobservância do devido procedimento legal. 2. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. MULTAS. **a)** OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. **b)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. Reconhecido na informação fiscal que grande parte das Notas Fiscais estava registrada, e, além disso, Notas Fiscais de operações não tributáveis foram autuadas como relativas a operações tributáveis, e vice-versa, sendo por isso remanejados valores de um item para outro. Como praticamente houve uma “nova fiscalização”, a revisão efetuada implicou majoração da multa de um item e redução no outro. Os diversos itens de um Auto de Infração são estanques, cada item é como se constituísse um Auto de Infração distinto. Não se admite que no curso do processo haja aumento ou

agravação da autuação. Com relação aos valores acrescidos pelo autuante na informação fiscal, a repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. Mantidos parcialmente os lançamentos, feitas as exclusões indicadas na revisão efetuada. Reduzido, ainda, o valor da multa relativa à falta de registro de entradas de mercadorias das operações tributáveis, para adequação do seu percentual em função da alteração introduzida no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, cuja multa passou de 10% para 1%, considerando que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova deve retroagir para ser aplicada a ato ou fato pretérito em se tratando de ato não definitivamente julgado quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, tendo em vista a Decisão exarada no Acórdão JJF Nº 0049-01/16 que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para cobrar ICMS e multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$232.617,46, acrescido da multa, em decorrência das seguintes imputações:

Infração 1 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com “isenção ou redução do imposto” [sic], sendo glosado crédito no valor de R\$96.939,49, com multa de 60%. Consta no campo Descrição dos Fatos que o contribuinte se utiliza de créditos integrais provenientes de mercadorias do Convênio [ICMS] 100-97, e que também utiliza “Livro de Apuração Especial de Crédito”;

Infração 3 - falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis [entradas de mercadorias relativas a operações não tributáveis pelo ICMS], sendo por isso aplicada a multa de R\$54,09, equivalente a 1% das entradas não registradas;

Infração 4 - falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação [entradas de mercadorias relativas a operações tributáveis pelo ICMS], sendo por isso aplicada a multa de R\$122.575,72, equivalente a 10% das entradas não registradas.

O autuado apresentou defesa às fls. 135 a 139 e o autuante prestou a devida informação fiscal (fl. 365).

O Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, através do Acórdão JJF Nº 0049-01/16 adiante transcrito:

“Este Auto de Infração é composto de quatro lançamentos.

O contribuinte suscitou em preliminar a existência de defeito de fundamentação do Auto de Infração, reclamando que, especialmente no que concerne ao item 1º, o Auto não apresenta fundamentação suficiente para a exata compreensão do fato. Alega que teve de esforçar-se para buscar compreender qual foi a “utilização indevida” e a que “créditos integrais” o fiscal faz referência, pois a fundamentação genérica do Auto não se subsume à realidade fática encontrada nos livros da empresa, dificultando o exercício do seu direito de defesa, e por isso não restou alternativa a não ser demonstrar todo o seu processo de apuração do ICMS, a fim de comprovar que, tanto no que concerne ao aproveitamento proporcional dos créditos decorrentes de saídas interestaduais, quanto ao estorno de créditos referentes às saídas internas e aos valores do ICMS devido, quitados mediante compensação com o saldo de crédito acumulado, constante em seu livro de controle, eles estão de acordo com a legislação. Protesta que houve prejuízo para a defesa em virtude da impossibilidade de compreensão e, consequentemente, do devido enfrentamento do raciocínio (motivação) por trás da conclusão lançada no Auto de Infração.

De fato, a descrição do fato objeto do item 1º foi feita de forma insatisfatória, ao acusar utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com “isenção ou redução do imposto”. Embora a autoridade autuante tenha acrescentado no campo Descrição dos Fatos que o contribuinte se utiliza de créditos integrais provenientes de mercadorias do Convênio [ICMS] 100-97, e que também utiliza “Livro de Apuração Especial de Crédito”, tal explicação é insuficiente, primeiro porque o Convênio ICMS 100/97 não cuida de crédito fiscal, e segundo porque a adoção de livro de apuração especial de crédito não constitui infração.

O contribuinte refez e apresentou na defesa toda a sua apuração do imposto, aduzindo que os valores foram quitados mediante compensação com o saldo de crédito acumulado constante em seu livro de controle. Depois de descrever minuciosamente os critérios seguidos ao efetuar os estornos de crédito, em cotejo com os seguidos pelo autuante, o contribuinte observa que na maioria dos meses do ano de 2012 há resultado negativo entre os créditos e os débitos de ICMS calculados no período, após o estorno do crédito de operações internas e do cálculo do ICMS devido pelas operações de venda de mercadorias, porém, ao contrário do que concluiu o fiscal, a ausência de recolhimento do ICMS devido sobre o resultado final não se deve ao suposto aproveitamento de créditos integrais, mas sim ao fato de que a empresa, no início do exercício de 2012, tinha créditos acumulados de R\$408.589,14 a compensar, que foram parcialmente utilizados para a quitação dos débitos tributários em referência. Pondera que, mesmo que se pudesse admitir a ocorrência de algum erro material na apuração do resultado devido, concluindo-se por um saldo negativo de R\$96.939,49, tal como apontado pelo fiscal, e não o saldo negativo de R\$52.797,12, apurado pela empresa, ainda assim restaria saldo credor constante do livro de controle de crédito de ICMS em favor da empresa, apto a fazer frente ao valor apontado no Auto de Infração.

Ao prestar a informação, o fiscal autuante afirmou ter constatado que o estorno é realizado pelo contribuinte quando ocorre a saída da mercadoria, conforme relatórios apresentados pelo autuado, nos quais são indicados os números das Notas Fiscais de saída, ou seja, o contribuinte credita-se do montante destacado na entrada da mercadoria, e estorna posteriormente.

Ora, se o contribuinte age dessa forma, conforme diz o fiscal autuante, há que se reconhecer que é exatamente assim que a legislação prevê. O crédito fiscal só é vedado quando, ao adquirir as mercadorias, o contribuinte já sabe, de antemão, que as saídas serão isentas. Se, porém, ao adquirir as mercadorias o contribuinte não sabe antecipadamente se as operações futuras serão isentas (saídas internas) ou com redução de base de cálculo (saídas interestaduais) ou tributadas (saídas em situações que não preencham os requisitos para fruição dos benefícios fiscais), não é vedado o crédito, ficando este, porém, sujeito a futuro estorno, quando ocorreram as operações que impliquem a necessidade de estorno. É por isso que o RICMS contém dois capítulos distintos, um que cuida da vedação de crédito, e outro que cuida do estorno de crédito. É vedado o crédito do imposto relativo à aquisição ou à entrada de mercadorias no estabelecimento quando as operações subsequentes não forem tributadas ou forem isentas do imposto, sendo essa circunstância previamente conhecida. Atente-se para a expressão “sendo essa circunstância previamente conhecida”: a vedação do crédito na entrada é quando, no ato da aquisição, o contribuinte já sabe que as operações serão isentas. Se, porém, não há essa certeza prévia, não é vedado o crédito, ficando o crédito, porém, sujeito a estorno posteriormente, quando ocorrer a saída isenta.

Na informação fiscal, o autuante diz que “Fui orientado” a fazer uma proporcionalidade entre as vendas internas e interestaduais, e assim, calcular o crédito proporcional a que o contribuinte tinha direito, no mês da entrada.

O autuante não informa quem foi que o orientou a fazer tal proporcionalidade. O estorno deve ser feito levando em conta os valores reais das operações, nada de proporcionalidade. Ele foi levado a fazer tal proporcionalidade porque fez os cálculos em função das entradas, e não em função das saídas. Ora, quando as mercadorias são adquiridas, não há como saber o que vai ocorrer no futuro. Tal proporcionalidade implicou uma espécie de arbitramento.

Aliás, o próprio autuante termina admitindo, expressamente, que “A diferença de metodologia explica a diferença de valores apurados”.

Por esses elementos, o lançamento do item 1º, em princípio, seria improcedente, haja que, conforme admitiu o autuante, a diferença encontrada decorreu da metodologia adotada por ele em função da metodologia adotada pela empresa, pois o contribuinte estornou os créditos por ocasião das saídas subsequentes isentas ou com base de cálculo reduzida, ao passo que o fiscal calculou os estornos já por ocasião das entradas.

Deixo, porém, de declarar a improcedência, tendo em vista que, na conclusão da informação relativamente a este item 1º, o autuante declara que não considerou os valores de crédito acumulado. Está patente nos autos, de acordo com o demonstrativo à fl. 49 (apresentado pela defesa) e os instrumentos às fls. 374/394, obtidos no SPED (juntados pelo fiscal) que o contribuinte tinha créditos acumulados.

Sem entrar no mérito dessa questão, por falta de elementos, já que o cerne da autuação é outro, cumpre assinalar que quando o contribuinte dispõe de saldos credores de ICMS e “utiliza” (escritura) créditos

indevidos, aumentando ainda mais os créditos acumulados, não há como dizer-se que ele “utilizou” crédito indevido, pois, como havia saldos credores acumulados, tal fato não implica descumprimento de obrigação principal, ou seja, não há falta de pagamento nem pagamento a menos no período. Noutras palavras, o que há em tal caso não é “utilização indevida” de crédito, mas sim “escrituração indevida” de crédito. Em tal situação, em vez de se glosar o crédito, lançando no Auto de Infração o imposto acrescido da multa prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, o procedimento fiscal a ser adotado é a lavratura do Auto de Infração apenas com a aplicação da multa de 60% prevista no inciso VII, “b”, mas sem imposto, haja vista que, conforme prescreve o inciso VII, essa situação não importa o descumprimento de obrigação principal.

Curiosamente, neste caso, embora no campo “Multa aplicada” seja feita menção ao art. 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, noto que o fiscal autuante não procedeu em conformidade com o inciso VII, “a”, e sim de acordo com o inciso II, “f”.

Para melhor compreensão do que estou assinalando, observe-e o seguinte:

a) quando há “utilização” efetiva de crédito fiscal, implicando falta de pagamento ou pagamento de imposto a menos, aplica-se a regra do art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96:

“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; (grifei)
...”

b) quando, porém, não há “utilização” de crédito, mas apenas sua “escrituração” indevida, uma vez que, por haver saldos credores, o fato não importa descumprimento de obrigação principal, aplica-se a multa de 60%, sem imposto, porém sem prejuízo do estorno do crédito escriturado indevidamente, de acordo com a regra do art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96:

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

...
b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;” (grifei)

Em suma, o lançamento do item 1º é nulo por inobservância do devido procedimento legal - adoção de roteiro de fiscalização inadequado. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O item 2º diz respeito à falta de recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias “provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89” - leia-se: falta de recolhimento de ICMS por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O autuado alegou na defesa que o ICMS devido por antecipação não foi recolhido em virtude da compensação levada a efeito, que lhe deu quitação e que se encontra regularmente apontada em seus livros fiscais, conforme doc. 6. Observe-se que o doc. 6 ao qual o contribuinte se refere (fls. 215/238) é constituído de controles internos da empresa. Ao prestar a informação, o autuante afirmou que não conseguiu identificar lançamentos no Registro Fiscal de Apuração do ICMS, SPED, relativos aos valores apurados da substituição tributária.

Ainda com relação ao item 2º, o autuado alega que a utilização de crédito fiscal acumulado para o pagamento do imposto devido por antecipação tributária ou por antecipação parcial é respaldado em Parecer da Secretaria da Fazenda no Processo Administrativo nº 136184/2005-2 (doc. 7). O referido doc. 7 encontra-se às fls. 239/247. O contribuinte, de fato, requereu em 25.7.2005 autorização para utilização de crédito no valor de R\$282.146,14, proveniente de crédito acumulado até a data de 30.6.05 (fls. 244-245). Obteve Parecer favorável (fls. 239/241). O pedido foi deferido (fls. 242-243). Mas isso foi em 2006, para o valor pleiteado naquela ocasião. Os valores lançados neste Auto de Infração são relativos a 2012.

O autuado requereu inspeção ou perícia fiscal para demonstrar o acerto das contas e do cálculo do ICMS por ele realizado, atestando a sua quitação por compensação, e nesse sentido formulou 9 quesitos. Indefiro o requerimento de perícia para verificação da compensação dos valores na forma como alega ter feito com créditos acumulados porque, de acordo com os elementos acostados à defesa, a compensação não foi feita de forma regular. Conforme já assinalei, o contribuinte realmente obteve autorização em 2006 para utilizar crédito acumulado no valor pleiteado naquela ocasião. Toda vez que o contribuinte pretender utilizar crédito

acumulado em situação semelhante, deve requerer autorização. A autorização dada uma vez não fica valendo de forma perene. Não foi feita prova de que houvesse autorização do fisco para a compensação dos valores devidos por antecipação tributária com créditos acumulados na situação contemplada neste Auto de Infração.

Mantenho o lançamento.

Os itens 3º e 4º referem-se à falta de escrituração de Notas Fiscais no Registro de Entradas, sendo que o item 3º diz respeito a operações não tributáveis pelo ICMS (multa de 1%), e o item 4º, a operações tributáveis (multa de 10%).

O fiscal, ao prestar a informação, além de reconhecer que grande parte das Notas Fiscais estava registrada, refez os lançamentos, transpondo Notas Fiscais do item 3º para o item 4º e do item 4º para o item 3º. Apresentou novos demonstrativos. Embora os novos demonstrativos não indiquem, como deviam indicar, a que item se referem, deduz-se, pelos elementos que os compõem, que o das fls. 366/370 se refere ao item 3º, e o das fls. 371-372 se refere ao item 4º.

Como praticamente houve uma “nova fiscalização”, a revisão efetuada implicou aumento da multa do item 3º, de R\$54,09 para R\$2.067,47. Já no caso do item 4º, a multa caiu de R\$122.575,72 para R\$150,38.

Não se admite que no curso do processo haja aumento ou agravação da autuação. Com relação aos valores acrescidos pelo autuante na informação fiscal, a repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, se exime de sanções.

Com base nos instrumentos às fls. 36-37 e 366/370, o demonstrativo do débito do item 3º deverá ser ajustada com base nos seguintes elementos:

Mês	Multa lançada	Notas Fiscais	Multa remanescente
Jan/2012	5,31	NFs 1926, 39964, 598, 599, 258 e 578	5,31
Mar/2012	2,86	NFs 41870 e 1303 – não consideradas as Notas incluídas posteriormente	2,86
Abr/2012	4,19	NFs 2509, 823, 2196, 432 e 444	4,19
Mai/2012	0,87	NF 2289 – não consideradas as Notas incluídas posteriormente	0,87
Jun/2012	-0-	Não consideradas as Notas incluídas posteriormente	-0-
Ago/2012	1,41	NF 2821	1,41
Out/2012	4,47	NFs 3728 e 232 – não consideradas as Notas incluídas posteriormente	4,47
Nov/2012	-0-	Não consideradas as Notas incluídas posteriormente	-0-
Dez/2012	34,98	O fiscal manteve as Nfs 2738 e 5515, e excluiu as Nfs 4503 e 13287	28,46
Soma			47,57

Com relação ao item 4º, em função dos instrumentos às fls. 39-40 e 372, o demonstrativo do débito deste item ficaria assim:

Mês	Multa lançada	Notas Fiscais	Multa remanescente
Mar/2012	510,74	O fiscal só manteve a NF 12436	56,90
Mai/2012	690,91	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Jun/2012	1.183,73	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Set/2012	186,96	O fiscal só manteve a NF 483872	93,48
Out/2012	350,40	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Nov/2012	18.541,31	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Dez/2012	101.111,67	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Soma			150,38

Portanto, a multa remanescente do item 4º seria de R\$150,38. Ocorre que neste item 4º a multa aplicada foi de 10% do valor das entradas omitidas, sendo que, depois, essa multa foi reduzida para 1%. Com efeito, tendo em vista a recente alteração introduzida no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, que reduziu o percentual da multa pela falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas a tributação de 10% para 1%, e considerando que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova deve retroagir para ser aplicada a ato ou fato pretérito em se tratando de ato não definitivamente julgado quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, a multa do item 4º há de ser de 1%, e não de 10%. Assim, em função do instrumento à fl. 372, o demonstrativo do débito do item 4º deverá ser ajustado desta forma:

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálc	Alíq %	Multa %	Valor histórico
31/03/2012	31/03/2012	569,00	0,00	1,0	5,69
30/09/2012	30/09/2012	934,80	0,00	1,0	9,35
Soma					15,04

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Pela desoneração do sujeito passivo ultrapassar o valor do limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a 1^a JJF recorreu de ofício de sua Decisão no que pertine às infrações 1, 3 e 4.

O contribuinte não formalizou Recurso voluntário.

VOTO

Consoante afirmado no Relatório, é objeto do Recurso de Ofício sob análise a Decisão da 1^a JJF que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, tangencialmente à imputação de nº 1, que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com *“isenção ou redução do imposto”*, sendo glosado crédito no valor de R\$96.939,49, com multa de 60%, bem como em relação às infrações 03 e 04, as quais se reportam, respectivamente, à falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis [*entradas de mercadorias relativas a operações não tributáveis pelo ICMS*], sendo por isso aplicada a multa de R\$54,09, equivalente a 1% das entradas não registradas (nº 3) e da falta de registro, na escrita fiscal, da entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação [*entradas de mercadorias relativas a operações tributáveis pelo ICMS*], sendo por isso aplicada a multa de R\$122.575,72, equivalente a 10% das entradas não registradas (nº 4).

Após exame cuidadoso da proceduralidade, certo é que existem vícios na infração 1, os quais, sem margem à dúvida, acarretam insegurança na acusação imputada ao contribuinte, além de necessitarem de correções e desonerações as imputações 3 e 4.

Com efeito, estudada, especificamente, a imputação de nº 1, com a confrontação da autuação com os argumentos da defesa e da Decisão, inexiste qualquer ponto a merecer reforma no posicionamento da JJF, que decidiu pela nulidade da imputação, porquanto os elementos informativos residentes nos autos, sobretudo a descrição e o enquadramento aplicado pela autuante na imputação fiscal, conduzem a tal conclusão.

Destarte, comungo com o entendimento da JJF ao consignar: *“Quando o contribuinte dispõe de saldos credores de ICMS e “utiliza” (escritura) créditos indevidos, aumentando ainda mais os créditos acumulados, não há como dizer-se que ele “utilizou” crédito indevido, pois, como havia saldos credores acumulados, tal fato não implica descumprimento de obrigação principal, ou seja, não há falta de pagamento nem pagamento a menos no período, de modo que, em tal caso, o que há não é “utilização indevida” de crédito, mas sim “escrituração indevida” de crédito, e nessa situação, em vez de se glosar o crédito, lançando no Auto de Infração o imposto acrescido da multa prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, o procedimento fiscal a ser adotado é a lavratura do Auto de Infração apenas com a aplicação da multa de 60% prevista no inciso VII, “b”, mas sem imposto, haja vista que, conforme prescreve o inciso VII, essa situação não importa o descumprimento de obrigação principal. No presente caso, embora no campo “Multa aplicada” seja feita menção ao art. 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, o fiscal autuante não procedeu em conformidade com o inciso VII, “a”, e sim de acordo com o inciso II, “f”. Lançamento nulo por inobservância do devido procedimento legal.”.*

Em suma, diante de tais circunstâncias, sobremodo em razão da existência de insanável vício de procedimento na apuração da imputação, caracterização do fato e motivação jurídica do lançamento, gerando incerteza e consequente falta de liquidez do débito apurado, ratifico a Decisão de nulidade proferida pela instância de piso, devendo a repartição fiscal verificar se há elementos que justifiquem a renovação do procedimento.

Válido ainda ressaltar que, se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

No tocante às infrações 3 e 4, que se referem à falta de escrituração de Notas Fiscais no Registro de Entradas, sendo que a de nº 3 diz respeito às operações não tributáveis pelo ICMS (multa de

1%), enquanto a de nº 4 se reporta às operações tributáveis (multa de 10%), de igual sorte, compartilho do posicionamento da JJF, na linha das suas procedências parciais, porquanto os elementos informativos residentes nos autos, em especial a informação fiscal prestada pelo autuante, a qual, além de reconhecer que grande parte das Notas Fiscais se encontrava registrada, refez os lançamentos, transpondo Notas Fiscais do item 3 para o item 4 e vice-versa, do item 04 para o item 3, eis que erroneamente classificadas, advindo novos demonstrativos para as imputações.

Daí, com amparo nos instrumentos de fls. 36-37 e 366/370, acompanho a Decisão da Junta de que o demonstrativo do débito da infração 3 deve ser ajustado com base nos elementos adiante descritos:

Mês	Multa lançada	Notas Fiscais	Multa remanescente
Jan/2012	5,31	NFs 1926, 39964, 598, 599, 258 e 578	5,31
Mar/2012	2,86	NFs 41870 e 1303 – não consideradas as Notas incluídas posteriormente	2,86
Abr/2012	4,19	NFs 2509, 823, 2196, 432 e 444	4,19
Mai/2012	0,87	NF 2289 – não consideradas as Notas incluídas posteriormente	0,87
Jun/2012	-0-	Não consideradas as Notas incluídas posteriormente	-0-
Ago/2012	1,41	NF 2821	1,41
Out/2012	4,47	NFs 3728 e 232 – não consideradas as Notas incluídas posteriormente	4,47
Nov/2012	-0-	Não consideradas as Notas incluídas posteriormente	-0-
Dez/2012	34,98	O fiscal manteve as NFs 2738 e 5515, e excluiu as NFs 4503 e 13287	28,46
Soma			47,57

De igual sorte, no que tange à infração 04, em razão dos documentos de fls. 39-40 e 372, comungo do entendimento da JJF de que o demonstrativo do débito deverá ficar retratado em termos de:

Mês	Multa lançada	Notas Fiscais	Multa remanescente
Mar/2012	510,74	O fiscal só manteve a NF 12436	56,90
Mai/2012	690,91	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Jun/2012	1.183,73	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Set/2012	186,96	O fiscal só manteve a NF 483872	93,48
Out/2012	350,40	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Nov/2012	18.541,31	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Dez/2012	101.111,67	O fiscal excluiu todas as Notas	-0-
Soma			150,38

E, em consequência, da sua conclusão: *Portanto, a multa remanescente do item 4º seria de R\$150,38. Ocorre que neste item 4º a multa aplicada foi de 10% do valor das entradas omitidas, sendo que, depois, essa multa foi reduzida para 1%. Com efeito, tendo em vista a recente alteração introduzida no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 13.461/15, que reduziu o percentual da multa pela falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas a tributação de 10% para 1%, e considerando que, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN a lei nova deve retroagir para ser aplicada a ato ou fato pretérito em se tratando de ato não definitivamente julgado quando lhe cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, a multa do item 4º há de ser de 1%, e não de 10%. Assim, em função do instrumento à fl. 372, o demonstrativo do débito do item 4º deverá ser ajustado desta forma:*

Data Ocorrência	Data Vencido	Base de Cálculo	Alíq. %	Multa %	Valor histórico
31/03/2012	31/03/2012	569,00	0,00	1,0	5,69
30/09/2012	30/09/2012	934,80	0,00	1,0	9,35
Soma					15,04

Em resultância da revisão efetuada na informação fiscal e acolhida pela JJF, houve aumento do valor da multa do item 3, de R\$54,09 para R\$2.067,47 e, referentemente ao item 4, a multa diminuiu de R\$122.575,72 para R\$150,38.

Como é inadmissível, no curso do processo, ocorrer aumento ou agravação do lançamento tributário original, importante ressaltar a recomendação de que, com relação aos valores

acrescidos pelo autuante na informação fiscal, a repartição fiscal deverá verificar se há elementos que permitam a renovação do procedimento, destacando o fato de que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanou alguma pendência porventura existente, evidentemente, se exime das sanções correlatas.

Face o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado pela 1^a JJF, mantendo inalterada a Decisão recorrida, por se encontrar em consonância com a Lei, o Direito e a Justiça.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281394.0101/14-2, lavrado contra **CASA DO ADUBO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.048,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$62,61**, previstas nos incisos XI e IX, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS