

PROCESSO - A. I. N° 2691013003/16-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GRÃOS DA TERRA COMERCIAL AGRÍCOLA E REPRESENTAÇÃO LTDA. - ME
RECORRIDOS - GRÃOS DA TERRA COMERCIAL AGRÍCOLA E REPRESENTAÇÃO LTDA. - ME e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO - Acórdão 2^aJFF n° 0010-02/17
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17/05/2018

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0071-11/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR NOS DOCUMENTOS FISCAIS. A verdade material independe das provas apresentadas pelo Recorrente (reconstituição própria da conta corrente sem apresentar erros no demonstrativo do autuante); é certo que a própria reconstituição da conta corrente do contribuinte, pelo próprio autuante, envolvendo os estornos não só dos créditos a maior, por conta de alíquota indevida, como também dos estornos de créditos decorrentes das mercadorias do Convênio ICMS 100/97, só subsiste o valor lançado no mês de maio de 2014. Infração 1 procedente em parte. **b)** ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS INTERNAS ISENTAS. Observando-se o demonstrativo corrigido às fl. 77/78, constata-se que no período em que o próprio autuante corrigiu os erros apontados na defesa inicial, apresentam saldo devedor do ICMS. O Recorrente não trouxe em seu recurso nenhuma prova de que o autuante teria cometido erros na correção efetuada. Contudo, vejo que à fl. 95, no próprio voto, o julgador a quo, reformou a multa de 100% aplicada que não tem correspondência na Lei n° 7.014/96 com os fatos descritos na infração, mas não alterou a multa na resolução, o que faço aqui, alterando para 60%, com fundamento no art. 42, inciso II, “f”. Infração 3 procedente em parte. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. **a)** FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO – MERCADORIAS ISENTAS. A infração por falta de estorno de crédito se amolda ao inciso II, “f” do art. 42 da supracitada Lei – utilização indevida de crédito fiscal. Contudo, o próprio Relator à quo, fl. 95, ao fazer o demonstrativo do voto já aplica a multa de 60% e não 100%, mas na resolução manteve a multa de 100%, necessitando de fato a correção. Infração 2 procedente em parte. **b)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Pelo próprio demonstrativo do autuante à fl. 79, a conta-corrente fiscal de 2015 apresenta saldo credor nos meses de abril e maio, com saldo devedor a partir de junho. Assim, excluo do lançamento os valores de abril e maio do lançamento no item 4, remanescentes apenas o mês de junho de 2015. Infração 4 procedente em parte. Recurso de Ofício

NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PROVIDO PARCIALMENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em (Acórdão de fls. 88/95) que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/06/2016, quando foi efetuado lançamento de ofício no valor histórico de R\$92.346,56, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$3.065,44, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, nos meses de março a julho, outubro e novembro de 2014, e maio de 2015, conforme demonstrativos às fls. 11 a 12. Em complemento consta: “O contribuinte adquiriu mercadorias em um contribuinte do Estado de Sergipe, o qual destacou o ICMS nas notas fiscais à alíquota de 17%, quando deveria ter destacado a 12%, sendo que o presente contribuinte creditou-se indevidamente (a maior) a 17%, quando deveria ter se creditado da alíquota interestadual (12%).”

INFRAÇÃO 02 – Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprio, no valor de R\$22.232,90, nos meses de maio e dezembro de 2014, conforme demonstrativo à fl. 14. Em complemento consta: “Exercício 2014: O contribuinte adquiriu em outras unidades da Federação mercadorias do Convênio 100/97, creditou-se integralmente do ICMS destacado nas Notas Fiscais, porém, como as saídas internas dessas mercadorias são isentas, o contribuinte deveria ter efetuado o estorno dos créditos relativos às saídas internas isentas, na proporção prescrita no artigo 312, I, §4º, §5º, I e II, do Decreto 13.780/2012 (RICMS/BA). [...] Ocorreu que no exercício de 2014 o contribuinte não efetuou os estornos de créditos devidos. Calculamos os estornos de créditos do exercício de 2014, inserimos os mesmos na Apuração do ICMS, e tivemos como resultado ICMS Normal a recolher em alguns meses do exercício.”

INFRAÇÃO 03 – Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no valor de R\$66.177,07, nos meses de maio a setembro de 2015, conforme demonstrativo à fl. 16. Em complemento consta: “Exercício 2015: O contribuinte adquiriu em outras unidades da Federação mercadorias do Convênio 100/97, creditou-se integralmente do ICMS destacado nas Notas Fiscais, porém, como as saídas internas dessas mercadorias são isentas, o contribuinte deveria ter efetuado o estorno dos créditos relativos às saídas internas isentas, na proporção prescrita no artigo 312, I, §4º, §5º, I e II, do Decreto 13.780/2012 (RICMS/BA). [...] Ocorreu que no exercício de 2015 o contribuinte não efetuou os estornos de créditos devidos. Calculamos os estornos de créditos do exercício de 2015, inserimos os mesmos na Apuração do ICMS, e tivemos como resultado ICMS Normal a recolher em alguns meses do exercício.”

INFRAÇÃO 04 – Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$871,15, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril a junho de 2015, conforme demonstrativo à fl. 18. Em complemento consta: “O contribuinte efetuou saídas em bonificação com o ICMS devidamente destacado nos documentos fiscais, porém, ao registrar essas notas fiscais no livro Registro de Saídas (EFD), o fez sem tributação, impactando no recolhimento a menor do ICMS mensal”.

Após a apresentação da defesa (fls. 24/38) e da correspondente informação fiscal (fls. 69/77), a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF julgou o auto Procedente em Parte, por unanimidade, o que fez nos seguintes termos, em resumo:

VOTO

No mérito, de acordo com os documentos constantes nos autos é possível chegar às seguintes conclusões.

Infração 01 – 01.02.41 - diz respeito a constatação de que foi utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS, em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, por erro na utilização da alíquota nas aquisições de mercadorias oriundas do Estado Sergipe.

Na defesa o autuado não nega o fato de ter erroneamente escriturado em sua escrita fiscal o crédito de 17% (dezessete por cento), ao invés de 12% (doze por cento), porém, aduz que não utilizou o crédito para compensação com o tributo devido porque no período em questão ele era possuidor de saldo credor de ICMS, ainda que fosse deduzido o valor equivocadamente registrado na sua escrita a título de crédito fiscal.

Pelo argumento acima, verifica-se que o autuado sustenta que a escrituração dos créditos considerados indevidos não causou prejuízo ao Fisco, uma vez que não houve, no período, imposto a ser recolhido e tendo em vista a existência de saldo credor. À seu tempo, o Auditor Fiscal argumenta que saldos credores de ICMS mensais são consequências de créditos regularmente devidos, créditos indevidos e estorno de créditos não realizados. No caso, diz que na formação dos saldos credores mensais do contribuinte, no período objeto da autuação, houve a participação de créditos fiscais indevidos, deixando a entender que não houve a anulação

dos respectivos créditos na forma determinada no RICMS.

De acordo com a legislação tributária a apuração mensal do imposto é feita, pelo próprio contribuinte, no livro Registro de Apuração do ICMS, no qual, são considerados como débitos os valores do imposto apurado no livro Registro de Saídas, mais outros débitos apurados, a exemplo de estornos de débitos. Como crédito, os valores do imposto destacados nos documentos fiscais de aquisições e escriturados no Registro de Entradas de Mercadorias, mais outros créditos apurados, a exemplo de estornos de créditos.

A apuração mensal no livro RAICMS, em cada período, é feita mediante a diferença entre os valores dos créditos para os valores dos débitos. Se o somatório dos débitos for maior, resulta em imposto a recolher no período. Se, ao contrário, o somatório dos créditos for maior, a diferença representa o “saldo credor”, a ser transferido para o período seguinte.

Ou seja, a escrituração de saldo devedor ou credor é uma técnica de tributação peculiar do ICMS e o princípio de não cumulatividade é que garante ao realizador da operação o direito de creditar-se de todo o montante de imposto cobrado nas operações ou prestações anteriores. Significa que o princípio operacionaliza-se por meio da compensação, feita pelo próprio contribuinte, entre débitos e créditos, na escrituração fiscal para que no momento oportuno possa utilizar como moeda de pagamento. Portanto, pelo acima alinhado, a escrituração do crédito fiscal tem a vocação de pagar no todo ou em parte o ICMS, no momento em que devido, quando restar configurada sua hipótese de incidência.

No presente caso, a infração imputada é de utilização indevida de crédito fiscal, em virtude o autuado ter adquirido mercadorias no Estado de Sergipe, e escriturado o imposto destacado incorretamente à alíquota de 17%, quando o correto é à alíquota de 12%, situação que expressamente vedada no RICMS, haja vista que o direito ao crédito fiscal está condicionado ao cálculo do imposto pela alíquota devida na operação, independente de ter sido destacado a mais.

A apuração de “saldo credor” no RAICMS, quando está embutido valor indevido de crédito fiscal, ocasionará no período seguinte, a utilização desse crédito indevido para compensar com o valor do débito apurado mensalmente. Ou seja, a escrituração de crédito indevido, no momento da entrada da mercadoria, provoca uma utilização indevida, quando houver a compensação pelo confronto de créditos e débitos na apuração mensal de saldo devedor do imposto a recolher.

Entendo que, por se tratar de registro feito pelo próprio contribuinte cabe a este o ônus de provar que o crédito fiscal utilizado indevidamente não implicou em falta de recolhimento de imposto, inclusive, se fosse o caso, com a reconstituição de sua conta corrente fiscal. No presente caso, o autuado não trouxe a indispensável comprovação de que a ilicitude apontada no Auto de Infração não implicou em descumprimento de obrigação principal.

Diante do exposto, considero a infração integralmente subsistente.

Infração 02 – 02.01.02- neste item consta que no exercício 2014, o autuado adquiriu em outras unidades da Federação mercadorias do Convênio 100/97, creditou-se integralmente do ICMS destacado nas Notas Fiscais, porém, como as saídas internas dessas mercadorias são isentas, o contribuinte deveria ter efetuado o estorno dos créditos relativos às saídas internas isentas, na proporção prescrita no artigo 312, I, §4º,§5º, I e II, do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA).

Por conta disso, ou seja, em virtude de o autuado não ter efetuado os estornos de créditos devidos, a fiscalização calculou os aludidos estornos de créditos do exercício de 2014, e os inseriu na Apuração do ICMS, apurando os valores a recolher objeto do lançamento tributário em questão.

O sujeito passivo em sua peça defensiva convenceu o autuante de que foram incluídas diversas notas fiscais de saídas internas relativas à remessa em consignação, sem levar em conta as posteriores devoluções referentes às ditas remessas (devoluções efetuadas pelo consignatário ao consignante/autuado), ou seja, que não foram efetuados os abatimentos das Devoluções de Mercadorias, e apresenta os valores dos estornos que entende corretos.

O autuante, por seu turno, analisa o demonstrativo do autuado de fls.53 a 63, e elabora o demonstrativo de fl.78, obtendo a redução do débito inicial de R\$21.695,69 para o valor de R\$8.207,81 (mês de maio/2014); e a eliminação total do débito no valor de R\$ 537,21 (mês de dezembro/2014).

Analizando o referido demonstrativo, constato que de fato o autuante considerou exatamente os valores demonstrados na defesa, resultando na diminuição dos débitos, conforme acima citados.

Sendo assim, concluo pela subsistência parcial deste item para o valor de R\$ 8.207,81.

Infração 03 – 02.01.02- Neste item consta nos autos que no exercício 2015, o autuado adquiriu em outras unidades da Federação mercadorias do Convênio 100/97, creditou-se integralmente do ICMS destacado nas Notas Fiscais, porém, como as saídas internas dessas mercadorias são isentas, o contribuinte deveria ter efetuado o estorno dos créditos relativos às saídas internas isentas, na proporção prescrita no artigo 312, I,

§4º,§5º, I e II, do Decreto 13.780/2012 (RICMS/BA).

Por conta disso, ou seja, em virtude de o autuado não ter efetuado os estornos de créditos devidos, a fiscalização calculou os aludidos estornos de créditos do exercício de 2015, e os inseriu na Apuração do ICMS, apurando os valores a recolher objeto do lançamento tributário em questão.

O sujeito passivo em sua peça defensiva alega que no levantamento fiscal foram incluídas diversas notas fiscais de saídas internas relativas à remessa em consignação, sem levar em conta as posteriores devoluções referentes às ditas remessas (devoluções efetuadas pelo consignatário ao consignante/autuado), ou seja, que não foram efetuados os abatimentos das Devoluções de Mercadorias.

O autuante concordou com a defesa, e acolheu o demonstrativo de fls.45 a 51 acostado ao processo pelo autuado, e elaborou o demonstrativo de fl.79, com a inserção dos estornos de créditos apresentados pelo contribuinte, apurando os valores de R\$0,00; R\$4.160,33; R\$7.415,42; R\$8.667,04; e R\$3.734,20, relativamente aos meses de maio a setembro de 2015, respectivamente.

Analizando o referido demonstrativo, constato que o autuante considerou exatamente os valores demonstrados na defesa, resultando na diminuição dos débitos conforme acima citados.

Sendo assim, concluo pela subsistência parcial deste item para o valor de R\$ 23.976,99.

Infração 04 – 02.01.03- A acusação fiscal diz respeito ao fato de que o autuado efetuou saídas em bonificação com o ICMS devidamente destacado nos documentos fiscais, porém, ao registrar essas notas fiscais no livro Registro de Saídas (EFD), o fez sem tributação, impactando no recolhimento a menor do ICMS mensal.

A apuração da base de cálculo e dos valores lançados no demonstrativo de débito encontram-se demonstrados na planilha denominada de “Débito Fiscal Bonificação não Lançado na EFD”, constante à fl.18 do processo.

Constatou que no referido demonstrativo estão inseridos todos os dados dos documentos fiscais, tais como, data, número da nota fiscal, chave, código e descrição do produto, quantidade, CFOP, base de cálculo e o imposto devido.

O sujeito passivo não negou o fato, contudo, sustenta que, embora não tenha lançado na sua EFD os débitos de ICMS destacados nos documentos fiscais de bonificação, por ser o contribuinte possuidor de saldo credor de ICMS na sua escrita fiscal, não deixou de recolher nenhum valor de ICMS em detrimento ao Fisco baiano.

Cabe acolhimento o argumento do autuante em sua informação de que, em virtude de ter ficado demonstrado nas Infrações 02 e 03 que o contribuinte tem ICMS a pagar, cujos alegados saldos credores foram alterados neste processo, conforme demonstrativo de fl.18, que exige imposto a recolher.

Mantido o lançamento. Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$36.121,39, conforme demonstrativos .

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 108/133), nos seguintes termos – que com todas as vêrias, a exigência acima epigrafada carece de respaldo fático e de respaldo jurídico que lhe dêem integral suporte, conforme parcialmente já decidido pela egrégia 2ª Junta de Julgamento Fiscal de Processos Administrativos Fiscais.

Assim, mais uma vez demonstrará que o Auto de Fiscal. O referido órgão judicante foi omissos quanto à apreciação da alegação do autuado no sentido de que a multa que lhe foi aplicada pela autoridade autuante não se enquadra em nenhuma das sete alíneas previstas no inciso III, art. 42, da Lei nº 7.014/96.

Conforme constante na infração 1 imputada ao autuado, ele utilizou indevidamente, em operações interestaduais, oriundas do Estado de Sergipe, crédito de 17% (dezessete por cento), quando somente poderia ter se creditado de 12% (doze por cento), que é a alíquota legalmente prevista para a mencionada operação.

Que embora tenha erroneamente escrito fiscal o crédito de 17% (dezessete por cento) enquanto que somente deveria ter escrito fiscal o crédito de 12% (doze por cento) não utilizou como crédito fiscal, o valor correspondente à diferença lançada a maior porque nos períodos em questão ele era possuidor de saldo credor de ICMS, ainda que fosse deduzido o valor equivocadamente registrado na sua escrita a título de crédito fiscal (vide demonstrativo anexo aos autos - documento 1, o qual já fora apensado aos autos no momento da apresentação da Defesa).

Que não poderá recair a exigência de nenhum valor a título de ICMS, bem como não poderá recair

a aplicação da penalidade prevista no art. 42, VII, 'a', da Lei nº 7.014/96 (multa de 60%), tal como equivocadamente pretendida pela autoridade fiscal.

Que se o autuante acolheu integralmente as razões defensivas relacionadas às infrações 2 e 3 é porque ele concordou com os demonstrativos denominados de "ESTORNO DE CRÉDITOS DAS SAÍDAS INTERNAS", referentes respectivamente aos exercícios de 2014 e 2015 (vide documentos nºs 4 e 7, os quais já haviam sido apensados aos autos no momento da apresentação da Defesa).

Que estes demonstrativos mostram de forma cristalina que o autuado era possuidor de saldo credor de ICMS, ainda que fosse deduzido o valor equivocadamente registrado na sua escrita a título de crédito fiscal nos exercícios de 2014 e 2015, tal como apontado na infração ora combatida.

Assim, com lastro nas razões recursais apresentadas no presente subitem, o autuado pugna aos Senhores Conselheiros que reconheçam a integral improcedência do crédito tributário relacionado à infração 1, conforme consignada no lançamento ora sob juízo.

Na infração 2, teria adquirido noutras unidades da Federação mercadorias do Convênio 100/97, creditando-se integralmente do ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisição. Todavia, como as saídas internas subsequentes de tais mercadorias foram contempladas com o benefício da isenção, ele estaria obrigado a efetuar o estorno dos respectivos créditos, conforme prescrito no artigo 312, I, § 4º, § 5º, I e 11, do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA).

Por conseguinte, como o defensor não teria realizado o estorno em questão, foi-lhe imputada a sanção prevista no art. 42, 111, da Lei nº 7.014/96. Depois de apresentada a infração atribuída ao autuado/recorrente e a penalidade que lhe foi imposta, ele afirma desde logo que realmente não fez o estorno dos créditos em questão.

Todavia, embora não tenha efetuado o dito estorno, inocorreu o aproveitamento de crédito no montante indicado pelo distinto Agente Fiscal, pois no levantamento por ele elaborado foram incluídas diversas notas fiscais de saídas internas relativas à "remessa em consignação" (ver relação das notas de remessa em consignação adunada aos autos - documento 2, o qual já havia sido apensado aos autos no momento da apresentação da Defesa), sem levar em conta, no entanto, as posteriores devoluções referentes às ditas remessas (devoluções efetuadas pelos consignatários ao consignante/autuado) (ver relação das notas de devolução de remessa em consignação adunada aos autos - documento 3, o qual já havia sido apensado aos autos no momento da apresentação da Defesa).

Chama a atenção desta colenda Câmara de Julgamento para o fato de que o Auditor Fiscal incluiu no seu cálculo de estorno tanto as notas fiscais referentes à "remessa em consignação", quanto às notas fiscais referentes às "vendas" decorrentes das referidas remessas. Então, assim procedendo, o agente do Fisco dobrou as saídas internas isentas promovidas pelo autuado, e, por via de consequência, superestimou o valor do estorno que, de fato, deveria ter sido realizado (conforme se vislumbra no demonstrativo por ele equivocadamente elaborado) .

Então, diante do frágido equívoco cometido pelo Agente Fiscal, conforme acima explicado, o defensor construiu um demonstrativo sinóptico denominado de "Estorno de créditos das saídas internas/2014". Neste demonstrativo, ao qual remetemos a egrégia Câmara de Julgamento, foram apresentados, relativamente aos produtos isentos por ele comercializados, os valores dos estornos que deveriam ter sido efetuados nos diversos meses do exercício de 2014 (ver demonstrativo "Estorno de créditos das saídas internas/2014", o qual já havia sido apensado aos autos no momento da apresentação da Defesa - documento 4).

Portanto, uma vez que os valores de estorno levantados pelo Fisco foram superestimados, consoante ficou demonstrado no transcurso desse subitem, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal consignou na sua decisão que *"o autuante considerou exatamente os valores demonstrados na defesa, resultando na diminuição dos débitos"*.

Dessa forma, o referido órgão julgador concluiu coerentemente pela subsistência parcial da infração nº 2 cujo imposto efetivamente devido corresponde ao valor de R\$8.207,81 (oito mil, duzentos e sete reais e oitenta e um centavos). Todavia, não obstante o integral acerto da decisão acima sublinhada, a E. 2^a Junta de Julgamento Fiscal foi omissa quanto à apreciação da alegação do autuado no sentido de que a multa que lhe foi aplicada pela autoridade autuante não se enquadra em nenhuma das sete alíneas previstas no inciso 111, art. 42, da Lei nº 7.014/96 (já reproduzida no início deste subitem).

Aliás, reforçando a alegada ausência de enquadramento, o autuado/recorrente chama a atenção deste E. Câmara de Julgamento para o fato de que o próprio autuante não indicou em que alínea (a, b, c, d, e, f ou g?) do referido dispositivo legal estaria supostamente inserido o ilícito que lhe foi atribuído. Dessa forma, torna -se imperativo que esta colenda Câmara de Julgamento Fiscal chame o feito à ordem e, face à nítida ausência de subsunção do fato apurado à norma aplicada, exclua a penalidade que foi indevidamente imputada ao autuado/recorrente.

Conforme constante na infração 3 imputada ao autuado/Recorrente, ele, nos períodos de maio, junho, julho, agosto e setembro do exercício de 2015, teria adquirido noutras unidades da Federação mercadorias do Convênio ICMS 100/97, creditando-se integralmente do ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisição. Todavia, como as saídas internas subsequentes de tais mercadorias foram contempladas com o benefício da isenção.

Depois de apresentada a infração atribuída ao autuado/recorrente e a penalidade que lhe foi imposta, ele afirma desde logo que realmente não fez o estorno dos créditos em questão. Todavia, embora não tenha efetuado o dito estorno, inocorreu o aproveitamento de crédito (ver relação das notas de remessa em consignação adunada aos autos - documento 5), sem levar em conta, no entanto, as posteriores devoluções referentes às ditas remessas (devoluções efetuadas pelos consignatários ao consignante/Autuado) (ver relação das notas de devolução de remessa em consignação adunada aos autos - documento nº 6, a qual já havia sido apensado aos autos no momento da apresentação da Defesa).

Então, diante do frigoroso equívoco cometido pelo Agente Fiscal, conforme acima explicado, o defensor construiu um demonstrativo sinóptico denominado de "Estorno de créditos das saídas internas/2015". Neste demonstrativo, ao qual remetemos a egrégia Câmara de Julgamento Fiscal, foram apresentados, relativamente aos produtos isentos por ele comercializados, os valores dos estornos que deveriam ter sido efetuados nos diversos meses do exercício de 2015 (ver demonstrativo "Estorno de créditos das saídas internas/2015", o qual já havia sido apensado aos autos no momento da apresentação da Defesa - documento 7).

Portanto, uma vez que os valores de estorno levantados pelo Fisco foram superestimados, consoante ficou demonstrado no transcurso desse subitem, a 2^a Junta de Julgamento Fiscal consignou na sua decisão que *"o autuante considerou exatamente os valores demonstrados na defesa, resultando na diminuição dos débitos"*.

Conforme indicado no demonstrativo apresentado pelo autuado/recorrente (demonstrativo denominado "Estorno de créditos das saídas internas/2015", havia sido apensado aos autos no momento da apresentação da Defesa - documento 7); durante todo o exercício de 2015 manteve saldo credor na sua escrituração, não existindo, pois, nenhum valor a ser recolhido ao Fisco baiano.

Todavia, de forma absolutamente contraditória com a alegação de que o autuante considerou exatamente os valores demonstrados por ocasião da defesa do autuado E. 2^a Junta de Julgamento Fiscal concluiu pela subsistência parcial da exigência consignada na infração 3 cujo imposto devido seria correspondente ao valor de R\$23.976,99 (vinte e três mil, novecentos e setenta e seis reais e noventa e nove centavos).

Assim, diante de tão visível contradição, tornasse cogente que esta colenda Câmara de Julgamento Fiscal reforme este capítulo da decisão da E. 2^a Junta de Julgamento Fiscal, e, ato

continuo, julgue improcedente a exigência de qualquer valor a título de imposto relativamente à infração 3. Somando-se ao equívoco da decisão acima sublinhada, a E. 2 a Junta de Julgamento Fiscal omitiu-se quanto à apreciação da alegação do autuado/recorrente no sentido de que a multa que lhe foi aplicada pela autoridade autuante não se enquadra em nenhuma das sete alíneas previstas no inciso III, a r t. 42, da Lei nº 7.014/96.

Aliás, reforçando a alegada ausência de enquadramento, o autuado/recorrente chama a atenção deste E. Câmara de Julgamento para o fato de que o próprio autuante não indicou em que alínea (a, b, c, d, e, f ou g?) do referido dispositivo legal estaria supostamente inserido o ilícito que lhe foi atribuído.

Dessa forma, torna-se imperativo que esta colenda Câmara de Julgamento Fiscal chame o feito à ordem e, face à nítida ausência de subsunção do fato apurado à norma aplicada, exclua a penalidade que foi indevidamente imputada ao autuado/recorrente.

Conforme constante na infração 4, teria promovido saídas em bonificação com o ICMS devidamente destacado nos documentos fiscais, porém, ao registrar essas notas fiscais no seu livro Registro de Saídas (EFD), o fez sem tributação, impactando no recolhimento a menor do ICMS mensal. Daí, como o recorrente teria recolhido ICMS em valor menor àquele efetivamente devido, foi-lhe imputada a sanção prevista no art. 42, 11, 'a', da Lei nº 7.014/96.

Que a pretensão fiscal em tela não merece prosperar porque embora o autuado/recorrente não tenha lançado na sua EFD os débitos de ICMS destacados nos documentos fiscais de bonificação apontados pelo eminente Auditor, ele (o autuado/recorrente), por ser possuidor de saldo credor de ICMS na sua escrita fiscal (períodos de 2015), não deixou de recolher nenhum valor de ICMS em detrimento do Fisco baiano (ver demonstrativo de saldo credor nos meses de abril, maio e junho/2015 - documento 8, o qual já havia sido apensado aos autos por ocasião da Defesa apresentada pelo sujeito passivo).

A E. 2^a Junta de Julgamento Fiscal consignou na folha 5 da sua decisão que o próprio "*autuante acolheu integralmente as razões defensivas em relação às infrações 2 e 3*". Ora, se o autuante acolheu integralmente as razões defensivas relacionadas às infrações 2 e 3 é porque ele concordou com os demonstrativos denominados de "estorno de créditos das saídas internas", referentes respectivamente aos exercícios de 2014 e 2015 (vide documentos 4 e 7, os quais já haviam sido apensados aos autos no momento da apresentação da Defesa). Estes demonstrativos mostram de forma cristalina que o autuado era possuidor de saldo credor de ICMS, ainda que ele tivesse tributado as saídas em bonificação, tal como apontado na infração ora combatida.

Dessa forma, portanto, é bastante contraditória a afirmação de que o autuante acolheu integralmente as razões defensivas relacionadas às infrações 2 e 3, e, ao mesmo tempo, afirmar que o autuado/recorrente "*tem ICMS a pagar, cujos alegados saldos credores foram alterados neste processo, conforme demonstrativo de fl. 18, que exige imposto a recolher*". Portanto, de acordo com as considerações acima apresentadas, somadas, ainda, com as contradições existentes na decisão proferida pela E. 2^a Junta de Julgamento, faz-se necessário a reforma da decisão relativa à infração nº 4, ora vergastada.

Então, como no caso em tela não ocorreu nenhuma supressão de recolhimento de ICMS em prejuízo do Fisco baiano, o autuado/recorrente requer à distinta Câmara de Julgamento Fiscal que reconheça a integral improcedência do crédito tributário relacionado à infração 4, conforme constante no lançamento ora fustigado.

Face às considerações de fato e de Direito apresentadas no transcurso do presente Recurso Voluntário, bem como diante das provas e dos demonstrativos que já haviam sido coligidos aos autos, o autuado, ora recorrente, requer:

Relativamente à infração 1 - O reconhecimento da total improcedência do crédito tributário em questão, pois ele (o defensor) não chegou a utilizar (fazer proveito; fruir) crédito fiscal indevido, posto que era possuidor de saldo credor nos períodos referentes à presente autuação.

Relativamente à infração 2 - O reconhecimento da improcedência da multa aplicada, pois a conduta infracional que está lhe sendo aplicada não se enquadra em nenhuma das sete alíneas previstas no dispositivo legal que a embasou (inciso 111, art. 42, da Lei nº 7.014/96).

Relativamente à infração 3 - O reconhecimento da improcedência do imposto exigido, pois ele era possuidor de saldo credor, tal como mostrado mediante demonstrativo com o qual a própria autoridade autuante anuiu. O reconhecimento da improcedência da multa aplicada, pois a conduta infracional que está lhe sendo aplicada não se enquadra em nenhuma das sete alíneas previstas no dispositivo legal que a embasou (inciso 111, art. 42, da Lei nº 7.014/96).

Relativamente à infração 4- O reconhecimento da total improcedência do crédito tributário em questão, pois o defendante não deixou de recolher nenhum valor de ICMS ao qual o Fisco baiano fazia jus. Nesses termos, portanto, o autuado/recorrente pede e espera integral deferimento.

VOTO

Trata-se de lançamento de ofício de 4 infrações, julgado Procedente em Parte pela Primeira Instância deste Conselho de Julgamento, e o contribuinte, embora contemplado em vários aspectos da sua defesa, recorreu da decisão, por considerar que não foi atendido plenamente os seus argumentos defensivos. A Junta de Julgamento Fiscal também recorreu de ofício do valor desonerado no lançamento inicial, por ser reconhecido como improcedente.

Inicialmente passo a examinar o Recurso de Ofício, em virtude das infrações 2 e 3, lançados no auto com os valores de R\$22.232,90 e R\$66.177,07 e que foram reduzidos respectivamente para R\$8.207,81 e R\$23.976,99 após o julgamento de primeira instância.

Na Infração 2, o sujeito passivo demonstrou que foram incluídas diversas notas fiscais de saídas internas relativas à remessa em consignação, sem levar em conta as posteriores devoluções referentes às ditas remessas. O autuante reconheceu o equívoco elaborou o demonstrativo de fl. 78. É fato incontroverso que houve o erro no lançamento inicial, resultando na diminuição do valor exigido para R\$8.207,81.

Já a infração 3, lançada pelo crédito integral de ICMS com as saídas internas isentas, a defesa comprovou que foram incluídas diversas notas fiscais de saídas internas relativas à remessa em consignação, sem levar em conta as posteriores devoluções referentes às ditas remessas. O autuante reconheceu o elaborou o demonstrativo de fl. 79, com a inserção dos estornos de créditos .

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Passo a seguir ao exame do Recurso Voluntário. Como as duas primeiras infrações, envolvem estorno de créditos fiscais do exercício de 2014, e a terceira, estorno de crédito do exercício de 2015, e a quarta, saídas sem destaque de ICMS também em 2015, a defesa basicamente se reporta ao argumento de que teria saldo credor mesmo com o estorno de crédito, assim como com os lançamentos a débito.

Em sendo assim, entendo que tais infrações devam ser julgadas conjuntamente pelo exercício, já que envolvem a apuração do ICMS mediante estornos de créditos e inclusão de débitos, com alegados saldos credores de ICMS o que suportaria o lançamento a débito.

A infração 1, que se refere ao exercício de 2014 (março, abril, maio, junho, julho, outubro, novembro) e maio de 2015, decorreu do fato de que em operações interestaduais, utilizou crédito fiscal erroneamente de 17%, em vez das alíquota interestadual de 12%.

O Recorrente confessa que cometeu este equívoco, contudo afirma que teria saldo credor para suportar estorno do crédito fiscal, sem apresentar, portanto, débito de imposto com a Fazenda Pública Estadual, no valor total de R\$3.065,44. O lançamento foi mantido integralmente porque o julgador entendeu que o Recorrente não apresentou a prova de que não teria havido

descumprimento da obrigação principal.

Às fls. 78/79, o próprio autuante apresenta a apuração de ICMS do ano de 2014 e 2015, de acordo com a escrituração digital do contribuinte, e logo abaixo, a correção da apuração do ICMS com os estornos, que nestes meses envolvem a infração 1, e que apresenta os seguintes saldos:

| INFRAÇÃO | MÊS | VALOR LANÇADO | SALDO ICMS CORRIGIDO |
|----------|--------|---------------|----------------------|
| 1 | mar/14 | 30,29 | 42.519,63 |
| 1 | abr/14 | 764,48 | 14.530,41 |
| 1 | mai/14 | 487,38 | 8.207,81(D) |
| 1 | jun/14 | 55,14 | 11.130,81 |
| 1 | jul/14 | 22,94 | 10.633,98 |
| 1 | out/14 | 1.492,07 | 25.593,39 |
| 1 | nov/14 | 79,51 | 27.343,48 |
| 1 | mai/15 | 133,63 | 15.026,99 |

Pelas provas apresentadas pelo autuante, apenas no mês de maio de 2014 havia saldo devedor de ICMS, razão pela qual o contribuinte se defendeu, a de que ainda que estornados os valores dos créditos, teria saldo credor.

No caso, entendo diferente do Relator *a quo*, pois a verdade material independe das provas apresentadas pelo Recorrente (reconstituição própria da conta corrente sem apresentar erros no demonstrativo do autuante); é certo que a própria reconstituição da conta corrente do contribuinte pelo próprio autuante, envolvendo os estornos não só dos créditos a maior, por conta de alíquota indevida, como também dos estornos de créditos decorrentes das mercadorias do Convênio ICMS 100/97, só subsiste o valor lançado no mês de maio de 2014.

Não havendo saldo devedor nos outros meses, ao contrário, saldos credores elevados, caberia a cobrança da multa de 60% por descumprimento de obrigações acessórias. O demonstrativo do autuante reportando os saldos credores tem presunção de legitimidade e merece toda credibilidade até prova em contrário. É exatamente com base neste mesmo demonstrativo que a Junta acolheu as provas que resultaram na procedência parcial do lançamento, dado o reconhecimento de erros pelo próprio autuante.

Como não é possível converter toda a infração em multa, dado a existência de saldo devedor de ICMS em maio de 2014, sendo pois, inviável a conversão parcial do lançamento em multa e remanescendo também parte da obrigação principal, acolho parcialmente o Recurso Voluntário, reduzindo a infração 1 para R\$487,38 em maio de 2014, único valor de saldo devedor apresentado pelo próprio autuante no demonstrativo de fl. 78.

Quanto aos demais meses, é recomendável a renovação da ação fiscal para aplicação da multa correspondente, uma vez que não houve repercussão tributária da obrigação principal.

Infração 1 Procedente em Parte. Valor reduzido após julgamento em segunda instância, para R\$487,38.

Na infração 2, o Recorrente em princípio se conforma com a subsistência parcial correspondente ao valor de R\$8.207,81(oito mil, duzentos e sete reais e oitenta e um centavos). Contudo, afirma que a multa que lhe foi aplicada pela autoridade autuante não se enquadra em nenhuma das sete alíneas previstas no inciso III, art. 42, da Lei nº 7.014/96 (já reproduzida no início deste subitem).

Constatou que a infração decorreu da falta de estorno de crédito, e a multa aplicada de 100%, do inciso III da Lei nº 7.014/96 não se aplica a esta infração, conquanto seja pertinente a outras infrações, como levantamento quantitativo de estoque, saldo credor de caixa, etc.

A infração por falta de estorno de crédito se amolda ao inciso II, “f” do art. 42 da supracitada Lei – utilização indevida de crédito fiscal. Contudo, o próprio Relator *a quo*, à fl. 95, ao fazer o demonstrativo do voto já aplica a multa de 60% e não 100%, mas na resolução manteve a multa de 100%, necessitando de fato a correção apenas da multa aplicada. Na Resolução deste Acórdão será corrigido o erro da Resolução do voto recorrido.

Infração 2 Procedente em Parte. Mantido o valor julgado na primeira instância deste Conselho de Fazenda. A multa de 100% convertida para 60% no item 2.

A infração 3 decorre também de estorno de crédito no exercício de 2015, por ter adquirido noutras unidades da Federação mercadorias do Convênio 100/97, creditando-se integralmente do ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisição. Todavia, como as saídas internas subsequentes de tais mercadorias foram contempladas com o benefício da isenção, não foi feito o estorno proporcional.

No voto recorrido se confirmou o reconhecimento do autuante de que incluiu notas de saídas de remessa em consignação, e reduziu os valores de acordo com demonstrativo de fls. 45/51 para o valor total de R\$23.976,99, de um valor original de R\$66.177,07. Contudo, o Recorrente alega que durante todo o exercício de 2015 manteve saldo credor na sua escrituração, não existindo, pois, nenhum valor a ser recolhido ao Fisco baiano. Assim, pede que seja reformada e julgada improcedente.

Alega ainda, que o julgador omitiu-se quanto à apreciação da alegação no sentido de que a multa que lhe foi aplicada pela autoridade autuante não se enquadra em nenhuma das sete alíneas previstas no inciso III, art. 42, da Lei nº 7.014/96, e o próprio autuante não indicou em que alínea (a, b, c, d, e, f ou g) do referido dispositivo legal estaria supostamente inserido o ilícito que lhe foi atribuído.

Observando-se o demonstrativo corrigido às fl. 77/78, constata-se que no período em que o próprio autuante corrigiu os erros apontados na defesa inicial, apresenta saldo devedor do ICMS. O Recorrente não trouxe em seu recurso nenhuma prova de que o autuante teria cometido erros na correção efetuada, e na defesa inicial fez reconstituição da conta-corrente de 2014, sem apresentar erros do autuante, e neste caso, exercício de 2015, sequer apresentou algum demonstrativo.

Dessa forma, mantenho a Decisão recorrida quanto aos valores encontrados na correção feita pelo autuante. Contudo, vejo que à fl. 95, no próprio voto, o julgador *a quo*, reformou a multa de 100% aplicada, que não tem correspondência na Lei nº 7.014/96 com os fatos descritos na infração, e assim como na infração 2, não alterou a multa na resolução, o que faço aqui, alterando para 60%, com fundamento no art. 42, inciso II, “f”.

Infração 3 Procedente em Parte. Mantido o valor recorrido. Acolhida a redução da multa de 100% para 60%.

Na infração 4, por saídas em bonificação com o ICMS devidamente destacado nos documentos fiscais. O Recorrente alega que por ser possuidor de saldo credor de ICMS na sua escrita fiscal (períodos de 2015), não deixou de recolher nenhum valor de ICMS em detrimento do Fisco baiano (ver demonstrativo de saldo credor nos meses de abril, maio e junho/ 2015 – “documento 8”, o qual já havia sido apensado aos autos por ocasião da Defesa apresentada pelo sujeito passivo).

Constatou que não há nenhum “documento 8” com o demonstrativo citado nem na defesa inicial, nem no Recurso e ainda que houvesse, não cabe na defesa refazimento próprio do demonstrativo, mas análise crítica do demonstrativo do autuante e se for o caso o apontamento de erros, que foram inclusive acolhidos pelo agente do Fisco, que reformou o lançamento nos aspectos que deviam ser considerados.

Contudo, pelo próprio demonstrativo do autuante à fl. 79, a conta corrente fiscal de 2015 apresenta saldo credor nos meses de abril (R\$63.371,45), e maio (R\$15.026,99), com saldo devedor a partir de junho. Assim, excluo do lançamento os valores de abril e maio do lançamento no item 4, remanescendo apenas o mês de junho de 2015 (R\$291,03).

Infração 4 Procedente em Parte. Reduzido o valor recorrido para R\$291,03.

Assim, após julgamento dos Recursos de Ofício e Voluntário, as infrações passam a ter os valores abaixo, sendo o valor inicialmente lançado de R\$92.346,56, reduzido no julgamento de

Primeira Instância para R\$36.121,39 e nesta segunda instância para R\$32.963,21:

| infração nº | data ocorrência | valor | multa | Lei 7.014/96 |
|-------------|-----------------|-----------|-------|--------------------------------------|
| 1 | 31/05/2014 | 487,38 | 60% | Art. 42, VII,a |
| 2 | 31/05/2014 | 8.207,81 | 60% | Art. 42 , II, f |
| 3 | 30/06/2015 | 4.160,33 | 60% | Art. 42 , II, f |
| 3 | 31/07/2015 | 7.415,42 | 60% | Art. 42 , II, f |
| 3 | 31/08/2015 | 8.667,04 | 60% | Art. 42 , II, f |
| 3 | 30/09/2015 | 3.734,20 | 60% | Art. 42 , II, f |
| 4 | 30/06/2015 | 291,03 | 60% | Art. 42, II, a |
| VALOR | TOTAL | 32.963,21 | 60% | Art. 42, II, "a" e "f", e VII , " a" |

Face ao exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, e NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269101.3003/16-2**, lavrado contra **GRÃOS DA TERRA COMERCIAL AGRÍCOLA E REPRESENTAÇÕES LTDA. - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.963,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "a" e "f" e VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS