

**PROCESSO** - A. I. N° 108529.3006/16-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - C I L COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0064-01/18  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/12/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0309-12/18**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. A legislação tributária não admite o lançamento do crédito fiscal sem o competente documento fiscal comprobatório. Apesar de intimado o sujeito passivo não apresentou durante a ação fiscal e por ocasião da Defesa, qualquer documento que dispunha para descharacterizar a acusação fiscal. Correta a glosa do crédito fiscal utilizado indevidamente. Porém, considerando que a acusação fiscal exige, de fato, ICMS e multa, portanto, tratando-se de caso de repercussão do crédito indevido que implicou em falta de recolhimento do imposto, a infração é parcialmente subsistente apenas no tocante ao valor do imposto não recolhido em face do crédito indevido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício contra a decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/09/2016, para exigir ICMS no valor total histórico de R\$1.682.242,55, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês de maio/2016, reduzindo o valor da cobrança para R\$230.419,76, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Após a devida instrução processual, a 1ª JJF decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial da autuação, conforme voto a seguir transcreto:

**VOTO**

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a lançamentos na escrita fiscal, sem a apresentação dos competentes documentos comprobatórios do direito ao referido crédito.*

*Inicialmente, cabe apreciar as nulidades arguidas pelo impugnante.*

*Certamente que não pode prosperar a pretensão defensiva de nulidade do lançamento por afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade, e por falta liquidez e certeza ao crédito tributário em razão das falhas de concepção do levantamento fiscal.*

*Isso porque, a análise dos elementos que compõem o presente processo permite constatar que inexistiu qualquer ofensa aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade, haja vista que o lançamento foi realizado em completa observância das disposições da Lei nº 7.014/96, do RICMS/BA/2012, Decreto nº 13.780/12 e, especialmente, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Verifica-se que o lançamento de ofício em questão contém todos os requisitos para sua validade, haja vista que a conduta infracional imputada ao autuado se encontra descrita com clareza, sendo possível identificar-se o fato gerador, o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito. O levantamento*

*levado a efeito pela Fiscalização - conforme demonstrativo de fl. 07 - foi realizado com base nas informações e nos documentos fiscais do próprio autuado, tendo sido entregue-lhe cópia, portanto, possibilitando o pleno exercício do seu direito de ampla defesa e do contraditório, descabendo, desse modo, a alegação defensiva de não foi fornecida a prova necessária e essencial para comprovar a irregularidade dos créditos consignados no demonstrativo de débito.*

*Da mesma forma, inexiste a alegada falta de certeza e liquidez do crédito tributário, haja vista que o valor exigido encontra-se devidamente demonstrado, pois apurado em conformidade com a escrita fiscal do próprio autuado. Independentemente disso, o impugnante alega falta de liquidez e certeza do crédito tributário, contudo, não aponta, mesmo que por amostragem, qualquer imprecisão ou falha no levantamento fiscal realizado que pudesse implicar em iliquidez e incerteza do crédito tributário.*

*No tocante à arguição de nulidade por aplicação de metodologia não prevista em lei, cabe reiterar que o levantamento fiscal foi realizado em consonância com as disposições legais, pois, com fulcro na Lei nº 7.014/96, RICMS/BA/12 e RPAF/99, tendo sido identificado o crédito tributário para cada período de apuração em que ocorreram os fatos, os valores dos débitos e dos créditos mensais, com a apuração dos respectivos saldos devedores/credores, em face de o creditamento dos valores não comprovados a títulos de “outros créditos”, tudo em conformidade com o demonstrativo de fl. 07.*

*No respeitante à alegação defensiva de necessidade de apuração do imposto efetivamente devido através do refazimento da escrita fiscal, não vislumbro qualquer necessidade de tal medida, haja vista que o objeto da autuação diz respeito à utilização indevida de créditos fiscais sem a devida comprovação da origem de tais créditos, conforme demonstrado no levantamento de fl. 07 e fundamentado nos valores constantes da escrita fiscal da empresa, tendo sido considerado o impacto que tais créditos causaram mensalmente na conta corrente fiscal.*

*Quanto à alegação defensiva de que tem direito ao crédito com base no Decreto nº 7.799/2000, por certo que, no presente caso, este direito não está em discussão.*

*Na realidade, o lançamento diz respeito ao fato de o autuado ter lançado na Escrituração Fiscal Digital (EFD) crédito fiscal no valor de R\$1.682.242,55, referente ao período de janeiro de 2011 a maio de 2016, inclusive tendo corrigido este valor pela Taxa Selic, sendo o valor histórico de R\$1.245.386,61, conforme consta à fl. 58 e planilha detalhada constante do CD acostado à fl. 90. Conforme observado pelo autuante o valor corrigido de R\$1.682.242,55, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS no campo “OUTROS CRÉDITOS”, segundo o contribuinte está baseado no art. 2º do Decreto nº 7.799/2000.*

*É indubioso que o Contribuinte pode lançar extemporaneamente um crédito fiscal que não tenha utilizado tempestivamente, contudo, para legitimar o lançamento tem que observar as disposições da legislação tributária do Estado da Bahia.*

*No caso o autuado no intuito de utilizar os créditos extemporâneos, levantou os valores desde janeiro de 2011 a maio de 2016, perfazendo o valor total histórico de R\$1.278.386,61 [R\$1.245.386,61], aplicou a Taxa SELIC do período, encontrando o valor atualizado de R\$1.682.242,55 e lançou no livro apuração do mês de maio de 2016, conforme fl.32.*

*No caso, o autuado não obedeceu as disposições do art. 314, I, e II, e 315, do RICMS/BA, abaixo reproduzidos:*

*Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:*

*I - a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;*

*II - o direito à utilização do crédito.*

*Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.*

*[...]*

*§ 3º A escrituração dos créditos autorizada pelo fisco ou nos termos do § 1º deste decreto deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.*

*Ou seja, como não utilizou tempestivamente o crédito fiscal no próprio mês, jamais poderia o autuado proceder da forma como fez, pois, por se tratar de crédito fiscal extemporâneo seria necessário e indispensável que formulasse pedido de autorização junto ao Inspetor Fazendário da repartição fazendária do seu domicílio.*

*Além disso, consoante o § 3º do art. 315 acima reproduzido, jamais poderia o autuado, mesmo que devidamente autorizado, utilizar o crédito fiscal de uma única vez, conforme fez.*

*Diante disso, não resta dúvida que a glosa do crédito fiscal de que cuida a autuação é procedente.*

Entretanto, cabe um reparo a ser feito no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, haja vista que a acusação fiscal é de que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, em 31/05/2018, sendo exigido ICMS e aplicada multa de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, sendo a multa fundamentada no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96, conforme consta no Auto de Infração.

O referido dispositivo legal dispõe o seguinte:

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

[...]

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

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Verifica-se da simples leitura do dispositivo legal acima transscrito que cabe exclusivamente a aplicação da multa de 60%, quando o crédito fiscal indevidamente utilizado não repercute no cumprimento da obrigação principal, ou seja, não implica em falta de recolhimento do imposto devido, sendo exigível concomitante apenas o estorno do crédito indevido.

Ocorre que a exigência de imposto acrescido da multa de 60% se dá quando há repercussão do crédito indevidamente utilizado, ou seja, quando o contribuinte deixa de recolher o imposto apurado mensalmente em face do crédito indevido. Nesta situação, aplica-se a multa prevista no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzida:

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;

No presente caso, verifica-se no demonstrativo elaborado pelo autuante denominado "LEVANTAMENTO DA UTILIZAÇÃO DE CRÉDITOS FISCAIS SEM APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO CORRESPONDENTE – INFRAÇÃO 01.02.42", acostado à fl. 07 dos autos, que no mês de ocorrência da infração, no caso maio de 2016, o valor total do débito foi de R\$765.289,98 e o valor total do crédito foi de R\$2.217.112,77.

A composição dos valores no referido demonstrativo elaborado pelo autuante consta da seguinte forma:

TOTAL DÉBITO	765.289,98
TOTAL CRÉDITO	2.217.112,77
CRÉDITOS POR SAÍDAS	507.144,93
OUTROS CRÉDITOS (1+2)	1.709.967,84
1-ICMS ANT.PARCIAL (MÊS ANTERIOR)	27.725,29
2-OUTROS CRÉDITOS	1.682.242,55
ICMS A RECOLHER	- 1.451.822,79

Conforme já explanado linhas acima, o crédito lançado pelo contribuinte no valor de R\$1.682.242,55 é indevido, portanto, sendo correta a glosa do referido crédito.

Porém, conforme se verifica na reprodução parcial do demonstrativo do autuante, referente ao mês de maio de 2016, o autuado era detentor de um crédito fiscal que não foi objeto de glosa no valor de R\$534.870,22 (R\$507.144,93 + 27.725,29), significando dizer que, do valor do débito total de R\$765.289,98 cabe deduzir o valor do crédito de R\$534.870,22, o que resulta no valor de R\$230.419,76.

Portanto, sobre o valor de ICMS de R\$230.419,76 é que, de fato, houve a repercussão do crédito utilizado indevidamente, haja vista que o imposto devido deixou de ser recolhido pelo autuado em face de um crédito indevido.

Diante disso, considerando que a acusação fiscal efetivamente exige ICMS e multa, portanto, tratando-se de caso de repercussão do crédito indevido, a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$230.419,76, sendo a multa aplicável de 60%, contudo, não a prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96, conforme consignado no Auto de Infração, mas sim a prevista no art. 42, II, "f", do mesmo Diploma legal, que aplica de ofício no presente caso.

Cumpre observar que cabe a autoridade competente analisar a possibilidade de instaurar novo procedimento fiscal, no tocante à parcela do crédito fiscal utilizado indevidamente que tenha repercutido em falta de recolhimento do imposto nos meses subsequentes.

*Quanto à alegação defensiva de que a multa é confiscatória, vale observar que este órgão julgador administrativo não tem competência para tal apreciação, consoante determina o artigo 167, inciso I, do RPAF/99.*

*No tocante ao pedido de dispensa ou redução da multa, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, este órgão julgador não tem competência para apreciar tal pedido.*

*Relativamente à aplicação de interpretação mais favorável ao contribuinte no caso de dúvida, certamente que, no presente caso, descebe a aplicação das disposições do art. 112 do CTN invocado pelo impugnante, haja vista que inexiste qualquer dúvida quanto à interpretação e decisão da lide.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

A JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## VOTO

Com relação ao Recurso de Ofício, não merece reparo a decisão recorrida.

A autuação exige ICMS e multa, decorrente do lançamento, em maio/16, na Escrituração Fiscal Digital (EFD), no campo “OUTROS CRÉDITOS”, de crédito fiscal no valor de R\$1.682.242,55, referente ao período de janeiro de 2011 a maio de 2016, conforme consta à fl. 58 e planilha detalhada constante do CD acostado à fl. 90.

Segundo o contribuinte, o crédito está baseado no art. 2º do Decreto nº 7.799/2000, abaixo transcrito:

*Art. 2º O contribuinte beneficiado com o tratamento previsto no artigo anterior poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% (dezesseis inteiros, seiscentos e sessenta e sete milésimos por cento) do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar.*

No presente auto, não se discute o direito do contribuinte ao crédito e sim, a forma como deve ser feito, conforme disciplina o artigo 314 do RICMS/12.

*Art. 314. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:*

*I -*

*II - o direito à utilização do crédito.*

Não sendo o crédito escriturado na forma do artigo 314 acima, a escrituração deverá obedecer ao previsto no artigo 315 do RICMS/12 e no artigo 31 da Lei nº 7014/96, abaixo transcritos, o que não foi feito pelo contribuinte.

*Art. 315. A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. (grifo não original)*

*Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.*

*Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos 5 (cinco) anos contados da data da emissão do documento fiscal.*

Portanto, não resta dúvida que a glosa do crédito fiscal de que cuida a autuação é devida.

Entretanto, havendo repercussão de descumprimento de obrigação principal, falta de pagamento de imposto em razão da utilização indevida do crédito fiscal, deve ser aplicado o previsto no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzida:

*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;* (grifo não original)

A multa prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, conforme consta no Auto de Infração, só é aplicável quando a utilização indevida de crédito não repercute no cumprimento da obrigação principal, ou seja, não implica em falta de recolhimento do imposto devido, o que não ocorreu neste caso, uma vez que, com a utilização indevida do crédito, o contribuinte deixou de pagar o imposto devido no período, conforme demonstrativo abaixo, elaborado com dados extraídos do demonstrativo elaborado pelo autuante:

<b>TOTAL DÉBITO</b>	<b>765.289,98</b>
<b>CRÉDITOS POR SAÍDAS</b>	<b>-507.144,93</b>
<b>1-ICMS ANT.PARCIAL (MÊS ANTERIOR)</b>	<b>-27.725,29</b>
<b>ICMS A RECOLHER</b>	<b>230.419,76</b>

Assim, só houve a repercussão do crédito utilizado indevidamente, sobre o valor de ICMS de R\$230.419,76, que é o valor que, de fato, deixou de ser recolhido pelo autuado em face de um crédito indevido.

Portanto, sendo a exigência de ICMS e multa, só cabe a cobrança do valor da repercussão do crédito indevido. Assim, a infração é parcialmente procedente no valor de R\$230.419,76, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7014/96, como decidido pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Desta forma, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter a decisão recorrida. Recomendamos à autoridade competente analisar a possibilidade de instaurar novo procedimento fiscal a partir do mês de junho, no tocante à parcela do crédito fiscal utilizado indevidamente que tenha repercutido em falta de recolhimento do imposto nos meses subsequentes.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e manter a decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 108529.3006/16-9, lavrado contra C I L COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$230.419,76, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais. Recomenda-se à autoridade competente analisar a possibilidade de instaurar novo procedimento fiscal a partir do mês de junho, no tocante à parcela do crédito fiscal utilizado indevidamente que tenha repercutido em falta de recolhimento do imposto nos meses subsequentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS ANTONIO BORGES COHIM SILVA - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS