

A. I. Nº - 108529.3006/16-9
AUTUADO - C I L COMÉRCIO DE INFORMÁTICA LTDA.
AUTUANTE - GILMÁRIO MACÊDO LIMA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/06/2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0064-01/18

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 descaracterizar 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. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/09/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$1.682.242,55, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito*. Período de ocorrência: 31/05/2016.

O autuado apresentou defesa (fls. 39 a 57 dos autos). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Sustenta que o Auto de Infração é nulo por falta de clareza do lançamento, o que acarreta iliquidez do crédito tributário e, consequentemente, inevitável cerceamento do seu direito de defesa. Sustenta, ainda, que o Auto de Infração é improcedente, tendo em vista que fazia jus ao crédito em questão com base no Decreto Estadual nº 7.799/00.

No tocante à nulidade, alega afronta aos princípios do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa e da legalidade, expressos nos artigos 5º, LV, e 37, *caput*, da Constituição Federal, cuja redação reproduz.

Observa que apesar das diferenças que se manifestam entre o processo administrativo e o processo judicial, especialmente no que tange à eficácia da decisão e do órgão que a profere, em relação a outros aspectos esses se assemelham. Neste sentido, registra e reproduz ensinamento de Ricardo Lobo Torres.

Quanto ao exercício do direito de defesa na esfera administrativa, invoca e reproduz lição de Odete Medauar. Acrescenta que a validade do processo administrativo tributário está condicionada ao perfeito cumprimento do princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório. Ressalta que não se deve argumentar que o processo administrativo está legalmente regido pelo princípio do informalismo, pois, este princípio não se sobrepõe ao primado constitucional do contraditório e da ampla defesa. Afirma que é dever da Administração, seguir a diretriz constitucional do direito de ampla defesa do contribuinte.

Salienta que os atos da Administração devem observar os limites insertos no art. 37, *caput*, da CF, entre os quais se destaca o da legalidade. Acrescenta que o princípio da legalidade norteia os atos da Administração, de modo que da lei não possam se desviar sob pena de nulidade. Neste sentido, invoca e reproduz ensinamento de Hely Lopes Meirelles.

Assevera que, no presente caso, foi flagrante a contrariedade ao princípio da ampla defesa, que também importa na nulidade do Auto de Infração, haja vista que o autuante limitou-se a classificar o crédito fiscal de ICMS como ilegítimo, não identificando exatamente o motivo que ensejou a suposta irregularidade do crédito tributário. Acrescenta que, sobre nulidade, Hely Lopes Meirelles ensina que: *Ato nulo é o que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos, ou no procedimento formativo.*

Frisa que sendo a denúncia discal meio de constituição do crédito tributário, como ato administrativo vinculado ao princípio da reserva legal, art. 142 do CTN, não pode trazer dúvidas nem dificuldades sobre a compreensão dos fatos contidos no Auto de Infração, sob pena de agredir o direito de defesa e o patrimônio do contribuinte.

Salienta que é cediço que para ter validade o lançamento tem que ser claro, límpido, de modo tanto a estar provado, de forma indubitável, todos os fatos que nortearam a alegada infração, sendo que quaisquer ambiguidades o invalidam. Acrescenta que, para que se afaste por completo toda e qualquer dúvida, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar de provas. Afirma que tal prova deve ser produzida pelo Fisco, art. 333, I do CPC, e não pelo contribuinte, haja vista que é do Fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do art. 142 do CTN, cuja redação transcreve. Neste sentido, invoca e reproduz lições de Paulo Celso B. Bonilha e Ives Gandra da Silva Martins. Observa que a jurisprudência é pacífica, inclusive nos Tribunais Superiores, de que o lançamento tributário deve proceder da prova. Neste sentido, transcreve excertos de decisões dos referidos tribunais, no caso STJ, RESP nº 48.516-SP, Rel. Min. ARI PARGENDLER, DJ 13/10/1997, p. 51.553 e TRF da 4ª Região, AC nº 18521-1-RS, Rel. Juiz TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ 13/03/1991, p. 4.457.

Assevera que, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato especificado no lançamento à norma existente, em que pese esta obrigação legal, o autuante não forneceu as provas necessárias e essências para comprovar a irregularidade dos créditos indicados na autuação.

Alega que tais fatos, além de prejudicar a certeza, liquidez e exigibilidade do crédito tributário exigido, contraria o princípio da legalidade e, sobretudo dificulta a sua ampla defesa.

Conclusivamente, diz que diante dos argumentos expostos, nada mais resta a esta Junta de Julgamento Fiscal senão julgar nulo, por vício material, o presente lançamento.

Prosseguindo, argui a nulidade do lançamento por aplicação de metodologia não prevista na lei.

Consigna que a autuação, até mesmo para comprovar sua liquidez e certeza, deve identificar o suposto débito, determinar o montante devido por cada período mensal de apuração em que ocorreram os fatos, e ao final realizar o encontro de contas, ou seja, saldo de crédito e débitos que apontaria a existência, ou não, de imposto a recolher, em face do creditamento pretensamente indevido.

Observa que a legislação estadual quando regulamenta o processo administrativo tributário no Estado da Bahia, impõe que a fiscalização distinga os dados indispensáveis à constituição do montante do crédito tributário apurado com liquidez e certeza.

Diz que, por outro lado, sabe-se que a administração deve obediência a previsão legal, sob pena de nulidade, em conformidade com o princípio da legalidade previsto nos artigos 5º, inc. II, e 150, inc. I, da Carta Magna está expressamente imposto à administração no seu art. 37.

Afirma que o autuante terminou trilhando caminho diverso, porquanto estabeleceu uma metodologia inusitada, sem fundamento legal, para presumir o montante do imposto supostamente devido, que resulta em valores desconformes da realidade fática, inclusive

cobrados de produtos em montante diverso do que o supostamente devido, caso ocorrido o ilícito imputado.

Alega que o autuante, em vez de identificar a mercadoria, verificar suas notas fiscais de entrada e da saída de forma a apurar o montante do crédito considerado indevido, e assim certificar a verdade material, conforme disposto na acusação, considera os valores encontrados por meio de um cálculo de proporcionalidade que não se coaduna com a norma vigente.

Observa que, no caso, o levantamento do crédito tributário foi resultado de uma operação matemática sem previsão legal, atribuindo-se valores que supostamente corresponderiam ao crédito indevido, desconsiderando créditos na apuração, e então exigindo o imposto, supostamente devido, mais multa e juros, que efetivamente não correspondem à realidade fática.

Assevera que a metodologia empregada atribui valores que não correspondem ao montante do imposto supostamente devido por produto, caso se acolha a acusação de creditamento indevido, mas uma porcentagem em relação a todas as diversas situações jurídicas possíveis para todos os produtos em cada exercício anual, ignoradas na autuação.

Ressalta que, desse modo, ficou estabelecida uma interdependência entre todos os produtos, impondo exame inadmissível da realidade fática, dificultando tanto a apresentação de sua defesa quanto ao julgamento dessa Junta de Julgamento Fiscal sobre a legalidade e procedência das operações e os creditamentos mantidos sobre cada mercadoria individualizada.

Conclusivamente, diz que diante de lançamento realizado com metodologia carente de base jurídica, que impõe apreciação conjunta de todos os produtos comercializados no período, fora da previsão legal, dificultando a defesa e o seu julgamento, cujos valores e créditos questionados não correspondem aos fatos antijurídicos atribuídos por produto, a única conclusão plausível é pela sua nulidade, modo pelo qual deve ser julgado, por violação a legislação de regência, assim como do princípio da legalidade (arts. 5, II e 150, II, c/c art. 37 da CF/88).

Continuando, argui a nulidade lançamento por preterição ao direito de defesa e desobediência a lei, no caso ao artigo 142 do CTN.

Alega que o autuante lhe acusa de utilização indevida de créditos fiscais sem correspondência com a realidade fática nem previsão legal. Afirma que a despeito de tal situação, não trouxe o autuante nenhuma prova do ilícito imputado, em desarmonia com o ordenamento jurídico em vigor, em especial porque tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não só da empresa, mas também do próprio corpo julgador administrativo.

Salienta que o Fisco não pode exigir o cumprimento de obrigação e lançar crédito tributário sem produzir provas, pois o processo administrativo se rege pela verdade material dos fatos. Acrescenta que não se pode acusar sem provas, até porque afronta a lógica e o bom senso.

Sustenta que, no presente caso, o autuante não apresentou prova alguma da ocorrência da ilegalidade atribuída, incidindo em nulidade do procedimento e na inexigibilidade dos valores lançados. Neste sentido, ressalta que de acordo com o CPC, no caso em questão o autor da acusação é a Fiscalização e não a empresa.

Observa que *“A prova, no caso, deve ser produzida por quem alegou a infração, prova positiva, eis que a ninguém é lícito exigir-se fazer prova negativa.”* (TRF da 2ª Região, AC nº 368-6-RJ, Relator Juiz Frederico Gueiros, DJ 14/07/94, p. 37.777). Acrescenta que, neste sentido a disciplina da lei, o entendimento da jurisprudência e a doutrina. Invoca lição do Prof. Paulo Celso B. Bonilha.

Afirma que o autuante não se desincumbiu dessa sua obrigação e resolveu transferir o ônus da prova para a empresa. Acrescenta que, no entanto, o julgador tributário não pode validar a prática de acusar por acusar e esperar que o contribuinte se defenda.

Aduz que nos termos do art. 142 do CTN, cuja redação reproduz, a Autoridade competente é obrigada a discriminar clara e precisamente os fatos geradores, a matéria tributável, definindo corretamente o imposto devido e os períodos cobrados no lançamento. Reproduz a redação do referido dispositivo legal.

Assevera que, não obstante, além dos equívocos cometidos na metodologia de cálculo aplicada, o autuante não comprovou a ocorrência da suposta infração. Diz que é sabido que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, límpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo, sendo que, qualquer ambiguidade invalidá-lo.

Observa que para que se afaste por completo toda e qualquer confusão e inexistam dúvidas, impõe-se demonstrar, cabalmente, a adequação do fato, desde que provado, à norma, consoante o art. 114 do CTN, considerando corretamente as respectivas bases de cálculo e alíquotas aplicadas nos produtos cujas operações estão tendo suposto creditamento indevido.

Contudo, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato compreendido com a norma existente, o Fiscal Autuante não agiu assim. Tal fato agride o direito ao contraditório e à ampla defesa, constitucionalmente assegurado à Impugnante, inclusive nos procedimentos administrativos (art. 5º, inc. LV da Carta Magna).

Alega que, no presente caso, a acusação fiscal está desprovida de segurança jurídica, porquanto além de trazer débito ilíquido e incerto, padece de provas das alegações, devendo ser anulada. Ressalta que não se trata de meras incorreções ou erros formais, mas vício que invalida o trabalho fiscal porque dificulta e retira da empresa o pleno exercício do seu direito ao contraditório e a ampla defesa.

Conclusivamente, diz que desse modo, impõe-se a declaração de nulidade do Auto de Infração que desobedece a disposição expressa em lei, o que requer.

Prosseguindo, alega falta de liquidez e certeza ao crédito tributário em razão das falhas de concepção do levantamento fiscal.

Assinala que o crédito tributário é constituído a partir de premissas inaplicáveis ao caso concreto. Diz que o autuante procede ao levantamento fiscal considerando dados genéricos e assim definir montante do imposto devido face ao suposto creditamento indevido.

Frisa que ao lançar novamente um crédito tributário que já havia sido objeto de outra autuação, o Fisco acaba por dilacerar a liquidez do crédito tributário.

Indaga que não sendo indicadas quais operações foram consideradas na autuação, tomar o valor de todas as entradas e saídas dos produtos relacionados, promove liquidez e certeza à exigência fiscal. Assevera que a metodologia de cálculo do imposto compromete, por inteiro, o levantamento fiscal porque conduz a um resultado que não guarda compromisso com o tema debatido. Diz que deveria o autuante relacionar todas as notas fiscais de aquisições e calcular o valor do crédito pretendido em todo o período.

Alega que o autuante deixou de observar que em cada operação o produto possui margem de valor agregado específica, e isso se deve em razão da empresa determinar seus preços considerando os praticados no mercado local.

Acrescenta que o levantamento fiscal tomando apenas informes contábeis gerais, conduz a um resultado que não corresponde a verdade, mesmo que assista razão à interpretação fiscal da legislação aplicável.

Conclusivamente, diz que, apresentando-se o resultado do levantamento fiscal imbuído de equívocos, em face da não realização adequada dos cálculos por operação comercial, fica evidente a improcedência da autuação e nulo o Auto de Infração, recheado de erros de concepção de afastam a liquidez e certeza do crédito tributário, preterindo assim o seu direito de defesa, razão pela qual deve ser julgado nulo e improcedente o Auto de Infração.

Continuando, alega a necessidade de apuração do imposto efetivamente devido com o refazimento da escrita fiscal.

Alega que outro ponto de extrema relevância para o caso é que, mesmo admitindo a utilização de procedimento em desacordo com a legislação, ao se creditar do imposto supostamente indevido,

competia ao autuante refazer a escrita fiscal da empresa, em especial o Registro de Apuração do ICMS, para identificar e assim apontar a existência ou não de débito tributário nos períodos verificados.

Afirma que deixando de reconstruir a escrita fiscal, a Fiscalização vai de encontro ao comando do artigo 142 do Código Tributário Nacional, que impõe à Autoridade Fiscal não só verificar a ocorrência do fato gerador, mas também determinar a matéria tributável e calcular o montante do imposto devido.

Alega que para se constatar o valor do imposto que supostamente deixou de ser recolhido, evidenciando a verdade material, deveria ser refeita a apuração no período questionado, considerando todos os créditos e, do mesmo modo, os débitos lançados na escrita fiscal, para só então verificar a sobrevivência de saldo credor ou devedor.

Acrescenta que encontrado saldo devedor, poderia, aí sim, lavrar o Auto da diferença, em especial porque o que deve ser recolhido é a diferença positiva entre os créditos e débitos fiscais. Diz que fora dessa hipótese, resta nula a autuação para cobrança de valores indevidos.

Registra que nesse sentido já se pronunciou a Corte Tributária Administrativa no Estado de Pernambuco, cujos julgados findaram ementados, conforme transcrição que apresenta.

Consigna que avulta dos precedentes transcritos a imprescindibilidade do refazimento da escrita fiscal da empresa, pois somente desta forma o autuante poderia apontar, se fosse o caso, o montante do tributo que efetivamente deixou de ser recolhido.

Salienta que o refazimento da escrita fiscal não viola o princípio técnico-contábil da oportunidade e da competência, pois o que se busca é a verdade material. Diz que pensar o contrário, não permitindo a reconstituição, é o legítimo atentado à verdade material.

Acrescenta que a Fiscalização não pode se restringir em apenas verificar a ocorrência ou não do lançamento correto das operações, mas também se da operação resultou algum imposto devido que não pago, uma vez que a utilização de crédito fiscal inadmitido, necessariamente, não significa que há falta de recolhimento do imposto.

Observa que para constatar a repercussão financeira de tais lançamentos, bastaria a reconstrução da sua escrita fiscal, mês a mês nos exercícios fiscais questionados, tendo em vista que todos os saldos, sem dúvida, sofreram a influência dos créditos e débitos decorrentes das operações realizadas no período. Diz que, como consequência, admitindo incorreta a apropriação dos créditos e considerando os débitos escriturados, apenas restariam devidos os saldos devedores não recolhidos, jamais todo o montante exigido na autuação, que deixou de apurar o imposto efetivamente devido nos períodos fiscais, em agressão ao comando legal disposto no art. 142 do CTN.

Reitera que nesse sentido se faz necessário a recomposição da escrita fiscal, onde certamente confirmaria que o valor referente ao ICMS terminou sendo induvidosamente recolhido, no máximo apenas postergado.

Conclusivamente, diz que os lançamentos procedidos pelo autuante carecem de exatidão, quanto às supostas alegações de falta de recolhimento do imposto em face do creditamento glosado, porquanto não foi apurado o montante do imposto devido, sendo necessário o refazimento da escrita fiscal da empresa.

Reporta-se sobre as razões de improcedência e nulidade do Auto de Infração. Alega o direito ao crédito com base no Decreto nº 7.799/2000.

Antes tece amplo comentário sobre as políticas de atração de investimentos com base em incentivos fiscais que passaram a ser componentes de grande importância no desenvolvimento industrial e comercial dos estados localizados fora da região Sudeste do país.

Adentra no caso em questão. Reporta-se sobre o tratamento tributário diferenciado, ou seja, incentivo fiscal, dado pelo Estado da Bahia a alguns contribuintes por meio do Decreto nº 7799,

de 9 de maio de 2000, precisamente pelo seu artigo 2º, parágrafo único, cuja redação reproduz.

Observa que o referido dispositivo normativo estabelece que, o contribuinte inscrito sob um dos códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único do referido decreto poderá lançar a crédito o valor equivalente a 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com qualquer mercadoria, determinando, ainda, que só será permitido tal lançamento nas operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior de 12%. Acrescenta que se verifica, também, que o Estado da Bahia restringiu no parágrafo único esse benefício às empresas cujas atividades estivessem relacionadas no Anexo Único do decreto.

Afirma que resta evidente que o requisito acima consiste em um dos pilares da política de incentivos fiscais, uma vez que não haveria sentido em conceder um benefício a todos os contribuintes, mas sim restringi-lo a um determinado setor específico da economia de forma a incentivar empresas que executem aquele tipo de atividade.

Salienta que ao examinarmos os itens 13 e 16 do Anexo Único do decreto, notou que o Estado da Bahia optou por lhe conceder esse benefício, uma vez que, conforme consta no seu CNPJ, exerce (CNAEs principal e secundário) as atividades econômicas em questão. Reproduz os referidos itens 13 e 16 do Anexo Único do referido decreto.

Observa que ao conceder tal benefício ao ramo econômico em que atua, no caso o comércio atacadista de eletrônicos e equipamentos de telefonia e comunicação, o Estado da Bahia optou por atrair e fomentar a comercialização de mercadorias responsáveis por um dos maiores saltos desenvolvimentistas da sociedade moderna.

Aduz que não se pode negar o impacto que celulares, *smartphones*, *tablets* e inúmeros outros *gadgets* transformaram bruscamente o convívio social de modo a facilitar não somente a comunicação, bem como oportunizaram uma acesso à informação como nunca antes visto.

Consigna que verificou que o autuante considerou como inexistente justamente o crédito tributário relativo a esse incentivo, mesmo ciente de que a empresa fazia jus ao referido crédito, embora o tenha tomado de forma extemporânea no mês de maio do presente ano.

Diz que conforme detalhado na planilha que colacionou (doc. 04), elaborada pela equipe de contadores da empresa, verifica-se que no mês de maio de 2016, fez o levantamento de todas as operações interestaduais cuja alíquota incidente seja igual ou superior a 12% realizadas nos últimos 05 anos de modo a obter o ICMS recolhido.

Assinala que na planilha constam todas as informações referentes à cada uma dessas Notas Fiscais de saída, ou seja: nº da NF, chave de acesso, data de emissão, descrição do produto, CFOP, UF de destino, alíquota interestadual, valor da NF, valor do ICMS pago e, por fim, o montante creditado com base no decreto, ou seja, 16,667% do valor do imposto.

Acrescenta que na planilha, em outra aba, consta ainda o valor relativo ao crédito especificado em cada período, exercício, bem como o valor total lançado a crédito com base no art. 2º do Decreto Estadual nº 7.799/00.

Assevera que a autuação busca cancelar injustamente o crédito tomado pela empresa, creditamento este que encontra supedâneo na legislação estadual.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade ou, no mérito, a improcedência do Auto de Infração. Requer, ainda, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à empresa, consoante o art. 112 do CTN.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.92 a 95). De início, esclarece que todos os demonstrativos foram elaborados mediante os arquivos SPED EFD – Escrituração Fiscal Digital informados pelo contribuinte, cujas informações constam na base de dados da SEFAZ/BA.

Consigna que da análise das alegações do impugnante verificou que a utilização do crédito fiscal no valor de R\$1.682.242,55, diz respeito ao período de janeiro de 2011 a maio de 2016, valor este corrigido pelo autuado 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.

Observa que 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.

Contesta a alegação defensiva. Afirma que o crédito fiscal ao qual supostamente o autuado tem direito deveria ser lançado no período de apuração respectivo, conforme determina o referido art. 2º do Decreto nº 7.799/2000, o que não ocorreu.

Acrescenta que o autuado no intuito de utilizar os créditos extemporâneos, simplesmente 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.

Sustenta que o autuado ao adotar esse procedimento não atentou para as disposições do art. 314, I, e II, do RICMS/BA. Diz que ao não utilizar o crédito no próprio mês o autuado passou a depender de autorização do titular da repartição fazendária, conforme estabelece o art. 315, do mesmo RICMS/BA.

Registra que durante a ação fiscalizatória solicitou ao contribuinte a autorização para utilização do crédito fiscal dada pela autoridade competente, conforme fl. 13, não sendo apresentado o referido documento.

Ressalta que o autuado não poderia atualizar os créditos fiscais, haja vista que inexistia embasamento legal para tanto, além de se tratar de crédito escritural que não admite correção monetária ou incidência de juros, pois o contribuinte não depende do Fisco para tirar proveito do benefício.

Salienta que, além disso, jamais poderia o autuado, mesmo que devidamente autorizado, utilizar o crédito fiscal de uma única vez, haja vista que o § 3º do art. 315 do RICMS/BA, determina que a escrituração dos créditos autorizados pelo Fisco deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quanto tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.

Finaliza a peça informativa mantendo na integralidade o Auto de Infração.

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 de 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, inexistente 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 indubitoso 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 transcrito 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 aplico de ofício no presente caso.

Cumprе 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 subseqüentes.

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, descabe a aplicação das disposições do art. 112 do CTN invocado pelo impugnante, haja vista que inexistе qualquer dúvida quanto à interpretação e decisão da lide.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **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 autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **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.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR