

A. I. Nº - 206958.0001/18-9
AUTUADO - CENTAP CENTRAL ATACADISTA DE PARABÓLICAS E ELETROELETRÔNICOS
- LTDA.
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/03/2019

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0016-03/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ESTORNO DE CRÉDITO NÃO EFETUADO. SAÍDAS SUBSEQUENTES EFETUADAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. **c)** FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS DO CRÉDITO FISCAL. **d)** UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO ANTECIPAÇÃO PARCIAL EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO NA LEGISLAÇÃO. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. 3. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Infrações não impugnadas. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. O Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração. Entretanto, na informação fiscal o autuante acusa o cometimento de outra infração, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, impondo-se sua nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/03/2018, refere-se à exigência de R\$72.825,60 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.25: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com não incidência do imposto, no período de janeiro de 2014; dezembro de 2015; maio, junho, julho e dezembro de 2016; fevereiro e março de 2017. Valor do débito: R\$2.831,54. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.40: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de fevereiro a maio, julho a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$8.693,12. Multa de 60%.

Infração 03 – 01.02.42: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro a abril, junho, agosto, outubro e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$5.491,61. Multa de 60%.

Em complemento, consta a informação de que houve utilização de crédito fiscal de ICMS no valor total de R\$5.491,61 relativo a diversos aproveitamentos de crédito registrados no Ref. E111, documento integrante do arquivo SPED/EFD transmitidos pela empresa à SEFAZ/BA.

Infração 04 – 01.02.74: Utilização a mais de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, no mês de janeiro de 2017. Valor do débito: R\$742,42. Multa de 60%.

Infração 05 – 02.01.01: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a março, junho e outubro de 2014; maio a julho e novembro de 2015; janeiro, fevereiro, abril a junho e novembro de 2016; junho e julho de 2017. Valor do débito: R\$38.936,73. Multa de 60%.

Infração 06 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril e setembro de 2014; maio, agosto a novembro de 2015; outubro de 2016; junho de 2017. Valor do débito: R\$8.212,12. Multa de 60%.

Infração 07 – 07.15.02: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de fevereiro, março, maio, julho, setembro e novembro de 2014; julho, agosto e setembro de 2015; maio e outubro de 2016. Valor do débito: R\$7.918,06. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 25 a 31 do PAF. Quanto à infração 03, diz que a Autoridade fiscal apresentou Planilha apontando suposto aproveitamento indevido de crédito no REG Elll de cada EFD, porém deixou de informar quais foram as NFs causadoras da referida infração.

Alega que nos Autos de Infração lavrados pelas autoridades administrativas Estaduais em procedimento administrativo fiscal de cobrança de ICMS, o qual apenas dispõe de “infringências e capitulações de multas”, onde se limitam apenas em informar quais dispositivos o contribuinte supostamente teria infringido e se olvidam de relacionar os dispositivos legais do fato gerador de ICMS, como o caso concreto, onde de fato haveria incidência desse imposto que legitimasse e/ou infringência de obrigação acessória tributária.

Diz que a fiscalização apenas se limitou a apontar os dispositivos e a suposta infração na Escrituração Fiscal Digital, que, em tese, teriam sido infringidos, sem fundamentar, contudo, quais seriam as NFs que teriam gerado aquela divergência.

Transcreve o conceito formal dado por José Roberto Cruz e Tucci, em seu livro Garantia do Processo sem Dilacões Indevidas, Garantias Constitucionais do Processo Civil, páginas 259/260.

Acrescenta que, quando a autoridade fiscal aponta suposta infração, em determinada operação comercial do Contribuinte, sem especificar elementos e apontar precisamente qual seria a operação e as NFs que geraram a infração tributária, se evidencia tamanha ilegalidade, ao passo que, é tolhido do Contribuinte a oportunidade para se defender do referido ilícito tributário.

Alega que a falta de informações necessárias para que o Contribuinte se defenda e entenda o teor da Autuação Administrativa, revela-se um verdadeiro obstáculo ao devido processo legal, um aviltamento às garantias constitucionais do Contribuinte, na medida que, o contribuinte ora autor, não teve a oportunidade de apresentar a sua defesa dentro do PAF ou mesmo em respectiva Execução Fiscal.

Ressalta que o devido processo legal é corolário da ampla defesa e do contraditório, mesmo em processo administrativo, conforme prevê o art. 5º, LV da CF. Entende ser notório que mesmo nos processos administrativos o devido processo legal, a ampla defesa e o contraditório devem ser respeitados.

Afirma que o processo administrativo não pode tramitar desprovido de forma, já que, haveria o risco de se estar subvertendo os preceitos constitucionais, ao passo de não ser possível a aplicação da sanção cabível ao caso concreto, tendo em vista a impossibilidade de ampla defesa e contraditório. Desta forma, e de acordo com o RPAF/BA, Decreto 7.629, em seu art. 18, entende que esta infração deve ser considerada nula.

Conclui que não resta dúvida de que, se na Infração de 3 não há elementos suficientes para se determinar a infração cometida, a mesma deve ser considerada nula. Sobre o tema, reproduz o

entendimento dos autores Ernomar Octaviano e Átila J. Gonzáles, na obra Sindicância e Processo Administrativo.

Infração 07: Alega que o Convênio ICMS 93/2015 determina que o estado onde o comprador reside receba parte do ICMS da transação, assim, a diferença entre o ICMS cobrado pelo estado comprador e o ICMS que supostamente seria cobrado pelo estado vendedor, caso a mercadoria fosse comprada no mesmo.

Diz que não foram conferidas pela autoridade fiscalizadora as alíquotas correspondentes à Diferença de alíquota. Desta forma, e de acordo com o RPAF/BA, Decreto 7.629, em seu art. 18, afirma que esta infração deve ser considerada nula.

Frisa que em revisão que realizou nas alíquotas da diferença de alíquota, somente fora apurado um remanescente de R\$ 647,79, bem longe do valor apontado pela Autoridade Fiscalizadora.

Diante do exposto, requer a procedência da impugnação, para que sejam julgadas improcedentes as infrações impugnadas, pelos motivos acima expostos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 51 a 53 dos autos, dizendo que se limitará às infrações contestadas, por entender que embora não declaradas como reconhecidas, as demais infrações foram tacitamente aceitas pelo autuado.

Infração 3: Informa que o autuado parece anunciar que estes créditos foram utilizados a partir de pagamentos de autos de infração e que, também naqueles documentos, não foram citadas as NFs de origem. Sendo assim, não as teria para informar. Em seguida, argumenta que a infração não está bem esclarecida, dificultando a capacidade de a empresa se defender corretamente da acusação, pedindo a nulidade deste lançamento.

Diz que o autuado alega cerceamento de defesa, pedindo pela nulidade da infração. Observa que não há argumento efetivamente contestador. A invocação de jurisprudência sobre cerceamento de defesa não justifica o fato de não ter, nem neste último momento, apresentado comprovação quanto aos créditos lançados no Registro E111 que integra cada EFD transmitida. E não foi por falta de pedido de explicações pois, mesmo durante a fiscalização, houve essa menção sem retorno. Cita o que determina o Guia Prático da EFD, em sua última versão vigente – 2.0.22, publicada pela RFB com atualização em 28.12.2017.

Diz que a própria empresa é a lançadora do ajuste a título de “outros créditos” em sua apuração mensal do ICMS, e todos os valores apontados efetivamente constituíram redução do saldo mensal devedor a ser recolhido. Porém, há que estarem fundamentados num fato típico, sustentados por um documento ou por uma autorização regulamentar etc.

Afirma que qualquer empresa normal pode dispor de vários tipos de outros créditos, todos eles previstos no RICMS-BA, mas sempre passíveis de uma ratificação em documentos pertinentes. Não foi o caso, pois nenhuma alegação ou documento foi apresentado pela empresa. Por esta causa, mantém na íntegra a infração.

Infração 7: Diz que o autuado apurou o valor devido de apenas R\$647,79, conforme documentos de fls. 32/33 do PAF, e também se encontra na mídia CD que anexou à fl. 48 dos autos, um arquivo PDF sob o título “Anexo Impugnação 07.15.02” no qual foi identificado o trabalho realizado pelo autuado. Esclarece que o defendente utilizou para comparação com alíquota externa, o percentual de 10,59%, deduzindo a partir desta, aquilo que entendeu como alíquotas internas aplicáveis a cada caso: 12%, 10,59%, 7%, 4%, 3,20% e 2,84%.

Informa que, verificando com atenção o demonstrativo anexado ao processo, identificou que todo o escopo do levantamento da fl. 20 foi preparado para a acusação referente à falta de recolhimento do ICMS por diferença de alíquotas (Difal Ativo-Consumo), como denota o próprio título e o fato de todas as entradas haverem sido registradas sob os CFOPs 2551 e 2556.

Esclarece que, por equívoco, foi atribuída a codificação de infração distinta: 07.15.02 – Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação parcial. Entende que, por justiça, a exigência fiscal não pode prosperar porque todos estes produtos foram, de fato, adquiridos para uso/consumo e para o ativo fixo, não se prestando aos requisitos da infração oficialmente lançada. Assim, acredita ser de bom alvitre retirar esta infração da exigência fiscal, no julgamento para, sendo permitida uma nova ação fiscal, se proceder sua cobrança na forma regulamentada, se ainda estiver devida. Afinal a decadência dos lançamentos ainda concede um tempo possível de realizá-lo.

Por todas as razões expostas acima, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, por causa da retirada da exigência citada na Infração 7, se não houver conciliação no julgamento que a sustente, e manutenção de todo o remanescente no valor de R\$ 64.907,54, que compreende o somatório do ICMS exigido nas infrações de 1 a 6 da inicial.

À fl. 54 o defendantte foi intimado, com encaminhamento de cópia da informação fiscal, sendo concedido o prazo de dez dias, estando comprovada a entrega da correspondência por meio do Aviso de Recebimento à fl. 55. Decorrido o prazo concedido o autuado não apresentou qualquer manifestação.

VOTO

De acordo com as razões de defesa, o autuado apresentou contestação somente em relação às infrações 03 e 07, inexistindo qualquer manifestação quanto aos demais itens do presente Auto de Infração. Dessa forma voto pela subsistência das infrações não impugnadas (01, 02, 04, 05, 06), considerando que inexiste lide a ser decidida.

A infração 03 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro a abril, junho, agosto, outubro e dezembro de 2014.

Na descrição dos fatos, consta a informação de que houve utilização de crédito fiscal de ICMS no valor total de R\$5.491,61, relativo a diversos aproveitamentos de crédito registrados no Ref. E111, documento integrante do arquivo SPED/EFD transmitido pela empresa à SEFAZ/BA.

O defendantte alegou que a Autoridade Fiscal apresentou planilha apontando suposto aproveitamento indevido de crédito no REG E111 de cada EFD, porém, deixou de informar quais foram as NFs causadoras da referida infração.

Disse que a fiscalização apenas se limitou a apontar os dispositivos e a suposta infração na Escrituração Fiscal Digital, que em tese teriam sido infringidos, sem fundamentar, contudo, quais seriam as NFs que teriam gerado aquela divergência.

Conforme demonstrativo à fl. 10, e esclarecimentos do autuante, o próprio Contribuinte autuado efetuou lançamento de ajuste a título de “outros créditos” em sua apuração mensal do ICMS, por meio da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e todos os valores apontados efetivamente constituíram redução do saldo mensal devedor a ser recolhido.

Neste caso, entendo que em se tratando de escrituração efetuada pelo contribuinte, lançando valores a título de “outros créditos”, o defendantte é quem deve comprovar os documentos fiscais que lastreiam a referida escrituração, inexistindo nulidade em relação ao demonstrativo elaborado pelo autuante.

Conforme estabelece o art. 29 da Lei 7.014/96, “é assegurado ao sujeito passivo o direito a creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento”.

Por outro lado, conforme art. 309, Inciso IX do RICMS-BA/2012, “constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o

valor dos estornos de débitos, inclusive no caso de imposto pago indevidamente em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, mediante escrituração, no período de sua constatação, pelo valor nominal, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, mencionando-se a origem do erro;”

Em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve observar o que preceitua a legislação tributária, em especial o art. 309 do RICMS-BA/2012, e arts. 28 a 31 da Lei 7.014/96, e o levantamento fiscal foi efetuado observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, estabelecidos na legislação, anteriormente mencionados.

Observo que o lançamento do crédito na escrita fiscal, importa e enseja o início da sua utilização, sendo necessário o destaque do valor correto no documento fiscal que comprova o lançamento. Não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória, haja vista que, em se tratando de fruição ou reconhecimento de crédito fiscal que depende de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição.

Concluo pela subsistência desta infração, considerando que a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios mediante documento fiscal idôneo que atenda a todas as exigências da legislação pertinente, o que não se observou no presente caso. Infração subsistente.

Infração 07: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de fevereiro, março, maio, julho, setembro e novembro de 2014; julho, agosto e setembro de 2015; maio e outubro de 2016.

Nas razões defensivas, o autuado alegou que não foram conferidas pela autoridade fiscalizadora as alíquotas correspondentes à diferença de alíquotas e, desta forma, de acordo com o RPAF/BA, Decreto 7.629, em seu art. 18, afirma que esta infração deve ser considerada nula. Disse que em revisão que realizou, somente fora apurado um débito remanescente de R\$ 647,79, bem longe do valor apontado pela Autoridade Fiscalizadora.

Na informação fiscal, o autuante disse que, verificando com atenção o demonstrativo anexado ao processo, identificou que todo o escopo do levantamento da fl. 20, foi preparado para a acusação referente à falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença de alíquotas (Ativo ou Consumo), como denota o próprio título e o fato de todas as entradas haverem sido registradas sob os CFOPs 2551 e 2556.

Esclareceu que por equívoco, foi atribuída a codificação de infração distinta: 07.15.02 – Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação parcial. Entende que, por justiça, a exigência fiscal não pode prosperar porque todos estes produtos foram, de fato, adquiridos para uso/consumo e para o ativo fixo, não se prestando aos requisitos da infração oficialmente lançada. Assim, acredita ser de bom alvitre retirar esta infração da exigência fiscal no julgamento para, sendo permitida uma nova ação fiscal, se proceder cobrança na forma regulamentada, se ainda estiver devida.

Observo que a instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa, do devido processo legal (art. 2º do RPAF/BA). Neste caso, é indispensável a demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, bem como, a fundamentação legal. Tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração. Entretanto, na informação fiscal o autuante acusa o cometimento de outra

infração, mudando o fulcro da autuação, apresentando outra redação, implicando outro enquadramento legal.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, observo que tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios, considerando que a irregularidade citada pelo autuante não constou no lançamento original. Trata-se de vício insanável sem possibilidade de correção posterior.

É nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, e no presente processo ficou constatado prejuízo jurídico em que o autuado não contribuiu para a inobservância da lei. Não se trata aqui de “mera” formalidade, mas sim, aplicação do princípio da ampla defesa do contribuinte.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Logo, restando configurado que o lançamento tributário referente à infração 07 não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a mencionada infração, impõe-se sua nulidade, com base no mencionado artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99, devendo ser providenciada nova ação fiscal para exigência do tributo devido, a salvo de falhas. Infração nula.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206958.0001/18-9, lavrado contra **CENTAP CENTRAL ATACADISTA DE PARABÓLICAS E ELETROELETRÔNICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$64.907,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “f” e inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA