

A. I. N° - 269511.0010/18-9
AUTUADO - KARINE DANTAS ALVES EIRELI
AUTUANTE - LUÍS ANTONIO MENESES DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12/06/2019

3ª JUNTA DE JUGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0119-03/19

EMENTA: ICMS. 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO.
a) SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração caracterizada.
b) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração parcialmente caracterizada. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS.** Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração em referência, lavrado em 30/05/2018, exige ICMS no valor de R\$42.604,07, referente às seguintes infrações:

Infração 01 - **01.02.06.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no mês outubro de 2017. Exigido o valor de R\$1.013,04, acrescido da multa de 60% - Demonstrativo fl. 06 e CD a fl. 04;

Consta como complemento: *“Tudo conforme DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO-MERCAD SUBST TRIB-LISTA NOTAS E ITENS_2017 e DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO-MERCAD SUBST TRIB-RESUMO_2017; planilha em Excel DEMONSTRATIVOS DAS INFRAÇÕES; arquivos xml das NFes, com os correspondentes arquivos PDF dos DANFes (Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica); e arquivos da EFD (Escrituração Fiscal Digital), com os Registros Fiscais de Entradas deles extraídos, todos gravados em mídia DVD anexo ao auto”.*

Infração 02 - **01.02.40.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de dezembro de 2012 e agosto a dezembro de 2012. Exigido o valor de R\$3.237,42, acrescido da multa de 60% - Demonstrativo fls. 07 e 08 e CD a fl. 04;

Conta como complemento: *“Tudo conforme DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO-UTILIZ A MAIOR QUE DESTAC NA NFe-ANALÍTICO_2016, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO-UTILIZ A MAIOR QUE DESTAC NA NFe-RESUMO_2016, DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO-UTILIZ A MAIOR QUE DESTAC NA NFe-ANALÍTICO_2017 e DEMONSTRATIVO-CRÉD INDEVIDO-UTILIZ A MAIOR QUE DESTAC NA NFe-RESUMO_2017; planilha em Excel DEMONSTRATIVOS DAS INFRAÇÕES; arquivos xml das NFes, com os correspondentes arquivos PDF dos DANFes (Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica); e arquivos da EFD (Escrituração Fiscal Digital), com os Registros Fiscais de Entradas deles extraídos, todos gravados em mídia DVD anexo ao auto”.*

Infração 03 - **02.01.02.** Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, nos meses de fevereiro a abril, junho e agosto de 2017. Exigido o valor de R\$38.353,61, acrescido da multa de 60% - Demonstrativo fl. 09 e CD a fl. 04;

Consta como complemento: *“O contribuinte deixou de lançar em sua escrita fiscal as operações de saídas promovidas por Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas. Tudo conforme DEMONSTRATIVO-FALTA DE RECOLH ICMS-NFce Ñ ESCRITURADAS-ANALÍTICO_2017 e DEMONSTRATIVO-FALTA RECOLH ICMS-NFce Ñ ESCRITURADAS-RESUMO_2017; arquivos CSV com a relação de notas fiscais de venda ao consumidor eletrônicas emitidas pelo contribuinte; planilha em Excel DEMONSTRATIVOS DAS INFRAÇÕES; e arquivos da EFD (Escrituração Fiscal Digital), com os Registros Fiscais de Saídas deles extraídos, todos gravados em mídia DVD anexo ao auto”.*

O Autuado ingressa com impugnação, fls. 14 a 26, inicialmente, observa tempestividade da impugnação, reproduz o teor das infrações. Reproduz o enquadramento legal aplicado para lavratura do Auto de Autuado, e em seguida, passa articular suas razões de defesa.

Esclarece que na autuação não foram tomados os devidos cuidados, nem, tão-pouco, observado as determinações de nossa legislação. Salienta que o PAF se caracteriza pelo conjunto de atos interligados, sendo que o agente administrativo fica obrigado a agir de acordo com o que determina a legislação que trata da matéria, não cabendo qualquer margem de discricionariedade quanto ao modo de apreciação dos fatos apurados. Afirmar que o Fisco, na qualidade de aplicador da lei, deve agir estritamente nesses limites, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada, correndo o risco de, se assim proceder, violar as disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Registra que o ICMS está submetido ao princípio da não-cumulatividade. Ressalta que se deve compensar nas operações subsequentes, os valores pagos a título de ICMS nas operações antecedentes. Chama atenção para o art. 155, §2º, inciso I. Acrescenta que na simetria legislativa a Lei Complementar nº 87/1996, em seu art. 19, também estabelece a observância deste princípio.

Afirmar que está sujeito à apuração do ICMS pelo regime normal, portanto, são indevidas as infrações, tendo em vista que caso, o Auditor deseje exigir o valor, deveria recompor o conta corrente fiscal do ICMS, e somente, este conta corrente apresentasse ICMS devedor é que deveria ser exigido o valor do imposto. Pontua que esse fato não foi observado pelo Autuante, tendo em vista que em vários meses do período auditado a empresa apresentava saldo credor em seu conta corrente de ICMS.

Colaciona entendimento do STJ (STJ, REsp. nº 1.250.218/ES, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma. DJe. 09/03/2012, acórdão transitado em julgado no dia 17/04/2012). Assinala na decisão do STJ, o mesmo entendimento das linhas defensivas do contribuinte.

Destaca que o Autuante dispõe de todos os meios necessários para essa recomposição, inclusive o roteiro de trabalho foi feito com base nas EFD – ICMS/IPI regularmente entregues pelo contribuinte, tendo fato incontroverso relatado na descrição dos fatos no próprio corpo do Auto de Infração.

Reitera que após a notificação de lançamento, o Auto de Infração passa a existir no mundo jurídico, só podendo ser alterado nos limites da lei e que o próprio STJ em decisão eu reproduz ementa consolidou o entendimento que: *“não é possível o poder judiciário efetuar a correção do auto de infração, destacando a parcela que entende indevida, de modo que se faz necessário novo lançamento”*. Roga pelo princípio da imutabilidade do lançamento e reproduz o art. 145 do CTN.

Salienta que nas hipóteses previstas no citado art. 149, seria possível a revisão, apenas na descrita no inciso VIII, já que as demais, não se encaixam nessa demanda. Acrescenta frisando que somente seria possível a revisão ou efetuação de lançamento de ofício, do lançamento regularmente notificado, caso existisse fato não conhecido do auditor no lançamento anterior. Trata-se do chamado “erro de fato”.

Afirmar que não há “erro de fato”, tendo em vista que o Autuante tinha pleno conhecimento da conta gráfica de apuração do ICMS (EFD - ICMS/IPI) que, apesar de já terem sido entregues regularmente à SEFAZ/BA, foram novamente apresentadas pelo contribuinte à fiscalização durante o procedimento de auditoria. E sim, “erro de direito”, praticado por aquele que tem dever legal de conhecer a norma, sendo que a não recomposição da conta gráfica do ICMS é impossível a revisão do lançamento.

Para corroborar seus argumentos cita e reproduz entendimentos doutrinadores pátrios. Reproduz trecho de ementas de julgados: Súmula nº 227/TFR; AgRg no Ag 1261087/RJ, STJ, 1ª Turma, Relator: Ministro Benedito Gonçalves, 16.12.2010, DJe 02.02.2011; AgRg no Ag 1136182/SP, STJ, 1ª Turma, Relatora: Ministra Denise Arruda, 19.11.2009, DJe 10.12.2009).

Conclui pugnando pelo acolhimento pela preliminar de Nulidade suscitada do lançamento ou, no mérito, pela decretação da Improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, fls. 48 e 49, o Autuante depois de resumir o teor da peça defensiva enuncia os argumentos que seguem.

Assevera que o Impugnante não consegue demonstrar quais vícios comprometem a autuação, consistindo em sua defesa em mera alegação sem o correspondente fundamento que possa elidir a ação fiscal. Pontua que a alegação de que houve um erro de direito ao não ser realizada a recomposição da conta gráfica do ICMS é totalmente descabida e desconexa com as irregularidades constatadas pela fiscalização que deram causa à lavratura do auto de infração.

Salienta que, segundo a tese do Impugnante o fisco deveria recompor a conta corrente fiscal da empresa para cada uma das infrações identificadas durante os trabalhos de fiscalização. Lembra que é da competência e obrigação do contribuinte efetuar os lançamentos em seus livros e documentos fiscais. Acrescenta esclarecendo que a conta corrente fiscal é o regime pelo qual a empresa apura o ICMS e onde é observado o princípio da não-cumulatividade do imposto. Afirma que não se pode confundir o crédito tributário que foi constatado durante a ação fiscal, devido pelo contribuinte por infração à legislação do imposto, com o crédito fiscal que porventura tenha direito em decorrência das operações que pratica, sendo sua obrigação lançá-lo na escrita fiscal.

Ressalta que as jurisprudências trazidas na defesa não servem de amparo à alegação do Autuado, pois dizem respeito a matérias diversas das tratadas no Auto de Infração em lide, onde a escrita fiscal foi considerada e não houve mudança de critério jurídico. Revela que o Impugnante não consegue provar que não houve o cometimento das infrações, pois não comprova que não se creditou indevidamente do ICMS, no caso das Infrações 01 e 02, nem que deixou de efetuar o lançamento do imposto devido pelas vendas, no caso da Infração 03.

Sustenta que a atividade exercida pelo fisco nos trabalhos realizados no curso da fiscalização da empresa está plenamente vinculada, na medida em que foram observados todos os aspectos legais para exigência dos impostos apurados nas infrações cometidas pelo Autuado.

Afirma que ante o expendido, as alegações do Impugnante são insuficientes para que seja decretada a nulidade suscitada do lançamento e para afastar a cobrança do imposto.

Conclui pugnando pela procedência total do Auto de Infração.

Na assentada do julgamento o patrono do Autuado reiterou suas razões de defesa e asseverou que, efetivamente, nos meses em ocorreram as infrações apuradas o estabelecimento era detentor de saldo credor em valores muito superiores aos apurados pela fiscalização em cada uma das infrações objeto do auto de Infração.

Em busca da verdade material, essa 3ª JJF decidiu converter os autos em diligência, para que o Autuante intimasse o Impugnante a refazer o Conta Corrente fiscal e apresentar a documentação fiscal que comprove a existência e a fidedignidade dos saldos credores alegados na peça defensiva nos meses em que foram apuradas as irregularidades objeto da autuação.

Intimado para o atendimento da diligência, em sua manifestação o Impugnante informa que se recusa a refazer seu Conta Corrente na forma solicitada, aduzindo, como já fizera em sede de defesa, que esse procedimento seria de responsabilidade do Autuante e asseverando não haver previsão legal. Concluiu reafirmando seu pedido pela improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, cabe examinar a preliminar de nulidade suscitada pelo Impugnante, sob o fundamento de que o lançamento afigura-se eivado de vícios, precipuamente pelo fato de o lançamento ser um ato vinculado, e que por isso, não comporta qualquer margem de discricionariedade por parte do Autuante. Portanto, não caberia ao Autuante exigir as infrações que compõem o Auto de Infração, sem recompor seu “Conta Corrente Fiscal”, sustentando que

somente deveria ser exigido o imposto se seu Conta Corrente apresentasse saldo devedor.

Depois de examinar as peças que compõem os autos, constato que não deve prosperar a preliminar de nulidade suscitada, haja vista que pela natureza da acusação fiscal dos três itens da autuação, inexistente previsão legal alguma que determine expressamente a recomposição da Conta Corrente Fiscal do Impugnante pelo Autuante, ao contrário do que aduz a defesa, é atributo expresso do sujeito passivo, de acordo com o art. 305, do RICMS-BA/12, in verbis:

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

Compulsando as peças processuais, verifico que o presente Auto de Infração foi lavrado em obediência ao devido processo legal, e na forma dos art. 39 RPAF-BA/99, e do art. 142, do Código Tributário Nacional - CTN.

Não houve no processo administrativo fiscal – PAF, lesão aos direitos do contribuinte; agressão aos princípios da segurança jurídica, da ampla defesa ou contraditório. Foram elaborados os demonstrativos que dão suporte às exigências, sendo entregue ao Autuado cópia gerada em arquivos eletrônicos de todas as peças que integram o PAF, fl. 11, e necessárias à sua defesa, propiciando, assim, a disponibilização de todas as condições necessárias ao pleno exercício ao contraditório.

No mérito, o Auto de Infração é constituído de três infrações, consoante descrição pormenorizada no preâmbulo do relatório.

De plano, convém salientar que o levantamento fiscal que resultou na apuração dos três itens da autuação, decorreu da utilização das informações constantes da EFD enviada pelo Impugnante à SEFAZ, das notas fiscais eletrônicas de entradas e de saídas disponibilizadas no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas e dos documentos fiscais arrecadados mediante intimação, fl. 05.

Observo que em sua Impugnação, mesmo dispondo da cópia de todos os demonstrativos, o Defendente não carrearou aos autos qualquer comprovação de inconsistência ou erro nos cálculos que resultaram na apuração dos débitos dos três itens da autuação.

Considerando não se ter logrado êxito no atendimento da diligência determinada por essa 3ª JF, para, com base nas irregularidades apuradas pela fiscalização e devidamente comprovadas nos autos, que fosse feito o “Conta Corrente Fiscal, verifiquei, através dos sistemas da SEFAZ, nos arquivos da EFD enviada pelo Autuado, a existência de saldos credores nos meses de dezembro de 2016 a maio de 2017, respectivamente, nos seguintes valores: R\$85.614,04, R\$114.203,91, R\$161.932,64, R\$124.303,35, R\$56.646,00 e R\$14.181,21. Ou seja, a partir de junho a dezembro de 2017, não mais existe saldo credor, como se verifica no demonstrativo abaixo.

SALDO CREDOR NA EFD x INFRAÇÕES					
Período	Saldo Credor constante da EFD	INF 01	INF 02	INFR 03	SALDO AJUSTADO
dez-16	85.614,04		692,88		84.921,16
jan-17	114.203,91				113.511,03
fev-17	161.932,64			13.641,80	147.597,96
mar-17	124.303,35			3.806,87	106.161,80
abr-17	56.646,00			15.506,40	22.998,05
mai-17	14.181,21				-19.466,74
jun-17	0,00			1.931,88	
jul-17	0,00				
ago-17	0,00		703,30	3.466,66	
set-17	0,00		76,95		
out-17	0,00	1.013,04	1.203,84		
nov-17	0,00				
dez-17	0,00		560,45		
	TOTAIS	1.013,04	3.237,42	38.353,61	

Infração 01 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no mês de outubro de 2017, consoante

demonstrativo acostado à fl. 06 e CD à fl. 04.

A exigência objeto da autuação, tem lastro no §2º, do art. 29 da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“Art. 29

[...]

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

[...]

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;”

Em sede de defesa, o Impugnante, mesmo tendo recebido o demonstrativo de apuração discriminando a origem do débito, não carrou aos autos qualquer contestação acerca da acusação fiscal e dos valores exigidos, nem mesmo apontou qualquer inconsistência nos demonstrativos de apuração. Apresentou o entendimento de que, para efetuar a exigência, a fiscalização deveria previamente refazer seu “Conta Corrente Fiscal”, como já abordado por ocasião no enfrentamento da preliminar de nulidade.

Ao compulsar as peças que consubstanciam a acusação fiscal desse item da autuação, verifico restar indubitado nos autos que o Impugnante se apropriou indevidamente de créditos fiscais, referentes às operações interestaduais de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição, ou seja, com a fase de tributação já encerrada, conforme se verifica nos demonstrativos de apuração acostados aos autos.

Ante à inexistência de saldo credor no mês de outubro de 2017, concomitantemente com o fato de o Autuado não ter carreado aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, concluo pela manutenção da Infração 01.

Infração 02 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro de 2016 e nos meses de agosto, setembro, outubro e dezembro de 2017, consoante demonstrativo acostado à fl. 07 e 08 e CD à fl. 04.

O sujeito passivo, do mesmo modo que na Infração 01, não apontou de forma objetiva qualquer inconsistência e nem contestou o cometimento desses itens, além da alegação de que possuía saldo credor.

Como já explicitado, no mês de dezembro de 2016, o Autuado possuía escriturado em sua EFD, entregue a SEFAZ, o crédito fiscal no montante de R\$85.114,04.

Logo, em relação ao crédito fiscal apurado no valor de R\$692,88, como sendo utilizado indevidamente, em face da existência de saldo credor no mês de dezembro de 2016, deve ser aplicada a multa prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei 7.014/96. Isto é, 60% sobre o valor do crédito indevido apurado, resultando no valor de R\$415,73.

No que concerne aos créditos fiscais utilizados indevidamente, atinentes aos meses de agosto, setembro, outubro e dezembro de 2017, nos valores, respectivamente, de R\$703,30, R\$76,95, R\$1.203,84 e R\$560,45, ante à inexistência de crédito fiscal acumulado nesses períodos de apuração do imposto, entendo que resta subsistente integralmente a acusação fiscal nesses meses. Devendo ser alterada a multa aplicada para a prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Em suma, entendo que a apuração da exigência afigura-se devidamente explicitada, e tendo em vista restar caracterizada a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

Assim, nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da Infração 02. Devendo os créditos fiscais absorvidos nessa infração ser estornados integralmente da escrita fiscal do Autuado.

Infração 03 - falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios, conforme demonstrativo à fl. 09 e CD à fl. 04.

Esse item da autuação, imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto referente às operações de saídas com notas fiscais eletrônicas de venda a consumidor, não registradas em sua escrituração fiscal.

Entregue cópia ao Impugnante do demonstrativo identificando todas as notas fiscais, a Defesa não apresentou qualquer contestação dos valores apurados.

Portanto, inexistem nos autos quaisquer elementos que tenham o condão de elidir o cometimento da irregularidade apurada pela fiscalização.

Nos meses de fevereiro, março e abril de 2017, constam na EFD entregue pelo Autuado à SEFAZ, os respectivos saldos credores: R\$161.932,64, R\$124.303,35 e R\$56.646,00. Logo, nesses meses deve ser exigida a multa prevista na alínea “x”, do inciso XX, do art. 42 da Lei 7.014/96. Devendo os créditos fiscais absorvidos nessa infração, ser estornados integralmente da escrita fiscal do Autuado.

Já valores de R\$1.931,88 e R\$3.466,66, apurados, respectivamente, nos meses de junho e agosto de 2017, para os quais inexistente saldo credor, ao final de cada um dos períodos, deve ser mantida integralmente a acusação fiscal. A multa indicada na autuação deve ser corrigida para a estatuída na alínea “h”, do inciso IV, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Assim, fica parcialmente mantida a Infração 03.

No que diz respeito à alegação de que a autuação desconsiderou o princípio da não cumulatividade do ICMS, não vislumbro nos presentes autos, qualquer ofensa à não cumulatividade.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269511.0010/18-9, lavrado contra **KARINE DANTAS ALVES EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.956,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.557,88, e de 100% sobre R\$5.398,54, previstas no inciso VII, alínea “a” e na alínea “h”, do inciso IV, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 05 de junho de 2019.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR