

**PROCESSO** - A. I. Nº 298958.3029/16-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - CASAS FREIRE.COM COMERCIAL DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0079-05/19  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/09/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0178-12/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. Após exame da escrita fiscal do contribuinte autuado, efetuado pelo diligente, constatou-se que houve apropriação dos créditos fiscais nas operações de entradas e débito de ICMS nas saídas, de forma que a conduta empresarial, avaliada no conjunto probatório, não acarretou prejuízo para a Fazenda Pública Estadual. Na farta documentação anexada, em cópias reprográficas, constam elementos da escrita fiscal reveladores da ausência de prejuízo para o erário estadual. Observa-se também que a revisão dos valores do Auto de Infração feita pelo autuante, a partir da diligência, não leva em consideração o fato de que o contribuinte se debitou nas saídas em relação às operações objeto da autuação, em que houve apropriação de créditos fiscais, nas entradas, em desconformidade com as determinações do art. 3º do Decreto Estadual nº 4.316/95. Acolhida a decadência em relação aos meses de janeiro e novembro do exercício de 2011. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVADO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada através do Acórdão JJF nº 0079-05/19, que julgou Improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/12/2016, que exigia o pagamento do imposto no valor histórico de R\$118.422,30 e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte infração:

*Infração 01 - Recolheu ICMS a menor em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Fatos geradores compreendidos no período de 2011 a 2016.*

Em sede de defesa, acostada às fls. 49/50, o sujeito passivo arguiu estar enquadrado sob o Regime Normal de Apuração do imposto, atendendo aos requisitos contidos no Regulamento do ICMS da Bahia. Nesse sentido, explicou que os documentos em anexo, comprovam a não existência da infração, haja vista estarem em conformidade com os dados transcritos em transmissão por meio da EFD-ICMS, e sobretudo, nas notas fiscais de entradas de mercadorias, resta demonstrado que não utilizou de crédito fiscal. Por fim, requereu a improcedência da autuação bem como a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de diligência fiscal por auditor fiscal estranho ao feito.

A 1ª Informação Fiscal foi prestada às fls. 58 a 60, na qual o autuante pontuou o art. 3º do Decreto nº 4316/9, assinalando ser vedada a utilização do crédito fiscal das mercadorias relacionadas nos demonstrativos da infração 01, dentro da cadeia estadual de circulação mercantil. Nesse sentido, manteve a cobrança do crédito tributário de parte do lançamento desta infração, anexando novas planilhas de débito referentes a esta infração.

Em seguida, o PAF foi baixado em diligencia à ASTEC para que fosse realizado a revisão dos

procedimentos fiscais.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC emitiu o Parecer ASTEC N° 0023/2018, às fls. 68/71, no qual relatou a revisão dos procedimentos fiscais que adotou como ficou comprovado, conforme alegado na peça de defesa, a não apropriação de crédito de ICMS na escrita fiscal, não foram efetuadas as exclusões na autuação. Em conclusão, o diligente, relatou a revisão dos procedimentos fiscais pela ASTEC.

O sujeito passivo, cientificado quanto à diligência fiscal, manifestou-se às fls. 164 a 167, na qual apresentou os argumentos defensivos. Ressaltou, o requerimento do reconhecimento da decadência, e pugnou pela aplicação, apenas, da multa estabelecida no art. 42 VII, “a” da Lei nº 7.014/96, considerando que a infração praticada foi escritural, ou seja, tão somente de condão acessório.

A 2ª Informação Fiscal foi prestada às fls. 195 a 196, na qual se manteve a autuação no valor de R\$105.838,02, e informou que acata parcialmente a diligência fiscal realizada pela ASTEC.

O sujeito passivo voltou a manifestar-se às fls. 203 a 206, e defendeu, preliminarmente, segundo o art. 18, inciso II do RPAF, que seja declarada a nulidade do ato, por cerceamento do direito de defesa. Arguiu também a nulidade do lançamento com fundamento no art. 18, IV, “a” do RPAF. Em seguida discorreu acerca do mérito. Por fim, requereu o reconhecimento da decadência.

Isto posto, o presente Processo Administrativo Fiscal foi encaminhado para julgamento a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, a qual exarou decisão pela improcedência da autuação, nos termos a seguir a seguir expostos:

Inicio lembrando que a nobre Relatora da referida JJF prolatou seu voto pela nulidade, de ofício, do Auto de Infração, sob o entendimento de ter havido cerceamento do direito de defesa da empresa autuada, já que as planilhas (fls. 09/43) referentes a levantamento de créditos fiscais considerados indevidos) elaboradas pela fiscalização e que embasaram o lançamento fiscal não eram compatíveis com a acusação fiscal, qual seja, recolhimento a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Além do mais, como o autuante não procedeu a uma “Auditoria do Conta Corrente”, auditoria este se realizada em revisão fiscal implicaria no refazimento da ação fiscal, ou seja, *nova fiscalização*, não percebia a segurança necessária para afirmar se houve ou não a ocorrência de recolhimento a menor do ICMS, tal como acusado o contribuinte, nem, sequer, a utilização indevida de crédito fiscal, na totalidade em que é exigido no demonstrativo de débito e no demonstrativo que compõe a infração. E conclui: *Assim por não conter elementos suficientes para a determinação do crédito tributário, e a caracterização da infração, julgo nulo o lançamento tributário, com relação aos meses que não foram atingidos pela decadência como adrede apreciado.*

Já o voto discordante afastou, de pronto, as questões de nulidades apresentadas por seus pares ao entendimento de que não existia incompatibilidade entre a descrição da autuação e as planilhas elaboradas pela fiscalização, pois a glosa dos créditos fiscais restava perfeitamente caracterizada no PAF. Ressaltou de que quando a acusação fiscal alude a erro na apuração dos valores do imposto, isto envolve confrontação entre os débitos e créditos fiscais, extraíndo daí um montante a recolher, quando os primeiros suplantam os últimos, ou um saldo credor a transportar para o período de apuração seguinte, quando os últimos superam os primeiros. Se o contribuinte utiliza indevidamente créditos fiscais, por óbvio que se equivocou na apuração do imposto, a ponto de ensejar recolhimentos a menor.

Quanto ao mérito, ressaltou de que a ASTEC, por intermédio do Parecer Técnico nº 23/2018, identificou ter havido utilização de créditos fiscais nas operações de entradas e débitos de ICMS nas saídas, de forma que a conduta empresarial, avaliada no conjunto probatório, não suscitou reveses financeiros para o Estado da Bahia, não implicando também em pagamento a menor do ICMS nos meses apontados na autuação. E que o “*trabalho revisional não levou em conta o fato do contribuinte ter se debitado nas saídas, muito embora a qualquer tempo o contribuinte, ao*

*perceber a inconsistência praticada, pudesse estornar os débitos, recompor sua escrita sem anular os créditos e, com base nela, ante a acumulação indevida de saldos credores, acabar repassando-os para terceiros*". Estes eram fatos incontestes no presente processo.

No entanto, como restava vedado ao contribuinte, pelo comando contido no art. 3º do Decreto nº 4.316/95, de lançar créditos fiscais em sua escrita, no tocante às operações ora manejadas, ao adotar tal conduta, assumiu ele as consequências daí decorrentes, ou seja, ainda que o lançamento de créditos fiscais indevidos não acarretassem prejuízos para o Estado, poderia num segundo momento, trazer efeitos danosos para o erário, seja compensando-os com futuros débitos fiscais, seja porque a sua acumulação abriria a possibilidade destes créditos serem transferidos para terceiros nas hipóteses elencadas no art. 26 do RICMS-BA.

Desta forma, não obstante a ausência de repercussão tributária, o legislador baiano do ICMS, exatamente para evitar a possibilidade de montantes ilegítimos de créditos serem utilizados na forma acima comentada, criou a sanção pecuniária (multa de 60%, aplicável ao montante incorreto de créditos), disposta no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7014/96, independente do estorno a ser feito, ainda que não haja, com o uso incorreto, inadimplemento da obrigação principal.

E como a mudança de capitulação pode ser feita por este Colegiado, em atenção ao art. 19 do RPAF-BA, decidiu pela aplicação da multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal usado indevidamente, nos termos do art. 42, VII, "a" da Lei nº 7014/96, ante a inexistência de repercussão tributária, procedendo o reenquadramento da penalidade com a permissão prevista no art. 19 do RPAF-BA, julgando o auto de infração parcialmente procedente.

O voto de qualidade e vencedor, teve o seguinte teor, transcrito abaixo, *in verbis*:

**"VOTO VENCEDOR**

*O Auto de Infração em lide foi lavrado para a exigência de ICMS e multa no valor principal de R\$118.422,30. O contribuinte foi notificado do lançamento em 19/12/2016, pela via postal e ingressou com defesa administrativa protocolada em 17/02/2017.*

*Na acusação consta a seguinte descrição: "Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Respalda a exigência fiscal o Demonstrativo juntado às fls. 09 a 43, com o detalhamento dos dias das ocorrências, totalização dos períodos mensais, produtos adquiridos e notas fiscais de entrada.*

*O presente feito foi, primeiramente, convertido em diligência na sessão de julgamento ocorrida em 20/06/2017 (fls. 64/65).*

*Restou demonstrada na instrução desse processo que a infração em análise envolveu cobrança de ICMS por erro de apuração do tributo que resultou em recolhimento a menor, devido à falta de estorno do crédito do imposto relacionado às entradas de mercadorias beneficiadas com o tratamento previsto no Decreto Estadual nº 4.316/1995.*

*O contribuinte declarou, na peça de defesa que, em relação às notas fiscais de entrada que acobertaram as mercadorias recebidas, não se processou a utilização dos créditos fiscais cobrados na ação fiscal, de forma de que houve a correta e fidedigna apuração fiscal do ICMS do período analisado.*

*Pontuou o autuante, na fase de informação fiscal, que o artigo 3º do Decreto nº 4.316/95, que trata de benefícios fiscais relacionados ao setor dedicado à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais localizados no Estado da Bahia, especialmente no Polo de Informática de Ilhéus, estabelecia o seguinte regramento, de acordo com a redação dada ao seu caput pelo Decreto Estadual nº 11.396, de 30/12/2008, com efeitos de 31/12/2008 a 15/06/2012:*

*"Art. 3º - Ao estabelecimento comercial que promover saídas de produtos fabricados neste estado por contribuintes que tenham utilizado em sua produção o tratamento previsto no art. 1º ou no art. 1-A, fica vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na nota fiscal de saída".*

*Essa regra e a subsequente, derivada do Decreto alterador nº 14.033/12, vedava a utilização de créditos fiscais relativamente às mercadorias objeto da autuação, dentro da cadeia estadual de circulação mercantil. Frisou o autuante que essa norma é cogente (obrigatória) já que o lançamento a crédito do débito gerado nas saídas é uma autorização concedida ao contribuinte que poderá exercê-lo dentro do prazo decadencial. Registrhou ainda que a apuração do ICMS é por estabelecimento, e o estabelecimento no qual foi realizada a auditoria fiscal, estaria obrigado a estornar o crédito apurado das operações fiscalizadas no momento da apuração e não o fez.*

*Acrescentou mais à frente que se o estabelecimento que efetuou as transferências ao autuado tivesse procedido na forma alegada, poderia, dentro do período decadencial, lançar o estorno do débito, a exemplo do próprio estabelecimento autuado e de tantos outros que comunicaram esse procedimento junto à Inspetoria Fiscal.*

*Conclui-se, portanto, que:*

- a) *De acordo com as planilhas anexadas pelo autuante, às fls. 09 a 43, que respaldam esta infração, a exigência fiscal recaiu sobre a glosa de créditos fiscais decorrentes de operações internas de aquisição (CFOP 1403); de transferências internas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte (CFOP 1152 e CFOP 1409) e de devoluções internas (CFOP 1202) de produtos de informática (computadores e tablets); eletro-eletrônicos (ventiladores; DVDs, espremedores, batedeiras, liquidificadores, grills, ferros de passar, sanduicheiras, celulares etc.) e também outros produtos, incluídos no regime da substituição tributária (colchões, travesseiros, bicicletas etc.);*
- b) *O fundamento jurídico da autuação foi a glosa de créditos fiscais de produtos beneficiados pelo Decreto nº 4.316/95, que trata de benefícios fiscais relacionados ao setor dedicado à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais localizados no Estado da Bahia, especialmente no Polo de Informática de Ilhéus;*

*A referida controvérsia foi submetida à revisão da ASTEC/CONSEF ocasião em que foram formulados os seguintes quesitos:*

*Deverá o revisor da ASTEC/CONSEF:*

*I – verificar se efetivamente o contribuinte se apropriou na sua escrita dos créditos fiscais lançados nas notas fiscais de entrada (transferência, aquisições e devoluções) dos produtos listados nas planilhas apensadas às fls. 09 A 43;*

*II – caso seja comprovado, conforme alegado na peça de defesa, a não apropriação de créditos de ICMS na escrita fiscal, excluir da autuação as notas fiscais em que não tenha se configurada a infração imputada pelo autuante. Verificar, com especial atenção, as operações com CFOP 1403;*

*III – na hipótese dos créditos fiscais relativos às entradas por compras, aquisições por transferências ou devoluções terem sido lançadas no todo ou em parte na escrita do ICMS, deverá o diligente revisor a conta corrente do ICMS do contribuinte. Verificar qual o tratamento tributário dado às operações subsequentes de saídas. Se as mesmas foram tributadas, com posterior apropriação do crédito presumido do imposto destacado nas Notas Fiscais ou CF's-ECF (Cupons Fiscais - ECF) de saídas, conforme determina o art. 3º do Dec. nº 4.316/95 ou se foi dado outro tratamento distinto a essas operações na escrita fiscal do sujeito passivo.*

*IV – emitir parecer fiscal - contábil informando se a forma de proceder do contribuinte gerou prejuízo em desfavor da Fazenda Pública Estadual, acarretando recolhimento a menor do ICMS nos períodos mensais objeto da exigência fiscal (...).*

A ASTEC, através do Parecer Técnico nº 23/2018 (fls. 68/71), após examinar a escrita fiscal do contribuinte autuado, especialmente os livros de Entradas e de Saídas de Mercadorias, constatou que houve apropriação dos créditos fiscais nas operações de entradas e débito de ICMS nas saídas, de forma que a conduta empresarial, avaliada no conjunto probatório, não acarretou prejuízo para a Fazenda Pública Estadual, não implicando também em recolhimento a menor do ICMS nos períodos mensais objeto da exigência fiscal integrante da infração 01. Anexadas na diligência, às fls. 72 a 158 dos autos, farta documentação, em cópias reprodutivas, de elementos da escrita fiscal reveladores da ausência de prejuízo para o erário estadual.

Há que se observar ainda que a revisão dos valores do Auto de Infração feita pelo autuante a partir da diligência deliberada através do Termo lavrado 20/09/18, pela Sra. Relatora, não leva em consideração o fato de que o contribuinte se debitou nas saídas em relação às operações objeto da autuação, em que houve apropriação de créditos fiscais, nas entradas, em desconformidade com as determinações do art. 3º do Decreto Estadual nº 4.316/95.

Em relação às demais questões suscitadas nesse processo estamos em concordância com o voto da sra. Relatora, com destaque da declaração de decadência em relação aos créditos tributários reclamados entre os meses de janeiro e novembro do exercício de 2011.

Pelas razões acima expostas, nosso entendimento é no sentido de que é possível de emitir um juízo de mérito de toda a autuação, estando, portanto, configurada a ausência de prejuízo para o erário estadual, motivo pelo qual julgo o presente lançamento totalmente IMPROCEDENTE”.

A 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual interpôs Recurso de Ofício de sua decisão, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Se fez presente o advogado na sessão de julgamento dos dias 15/07/2020, devidamente habilitado, Dr. Fernando Marques Villa Flor, sendo reagendado a sessão para o dia 22/07/2020.

## VOTO

Da análise dos autos, verifico que se trata de Recurso de Ofício em face da Decisão Recorrida. Antes de mais nada assinalo que a decisão ora em análise, não teve a unanimidade dos membros da 5º JJF. Ao contrário, cada um deles decidiu o processo de forma diversa, embora todos o tenham feito embasados no devido processo legal, apresentando, cada um, seus argumentos de forma clara e minuciosa. No entanto, pelo fato de haver, neste foro administrativo, o voto de qualidade do Presidente da JJF, seu entendimento foi aquele que prevaleceu.

O teor da acusação formulada neste lançamento fiscal é de que o contribuinte recolheu a menor o ICMS, em decorrência de erro na apuração dos seus valores mensais. Para apurar a irregularidade, o fiscal autuante levantou os créditos fiscais tomados pela empresa (fls. 09/43). Isto feito, realizou a glosa de todos eles, exigindo o imposto indevidamente lançado na escrita fiscal da empresa.

Em assim sendo, restou patente com esta glosa que a autuação tratou da falta dos estornos de tais créditos que foram indevidamente lançados na escrita da empresa quando das entradas de mercadorias, objetivando a apuração mensal do imposto.

E esta falta de estorno de créditos fiscais foi claramente expressada pelo autuante quando da sua informação fiscal (fls. 58/60) e plenamente compreendida pela empresa autuada como se denota nas suas últimas intervenções (fls. 166/167 e 204/206 dos autos) ao longo deste processo, ou seja, entendeu ela que embora tenha adotado “metodologia atípica” na apuração do imposto, tal procedimento não acarretou recolhimento a menor do imposto. E por entender esta situação, nestas duas intervenções, clama que seja, apenas, aplicada a multa estabelecida no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96, “*considerando que a infração praticada foi escritural, ou seja, tão somente de condão acessório.*”

Em relação a questão de nulidade suscitada na peça exordial, não existe qualquer falha ou vício no Auto de Infração ou no procedimento fiscal que justifique a nulidade, muito menos o cerceamento de defesa. Portanto, não houve ofensa aos dispositivos previstos no RPAF/99, que suscitasse a nulidade arguida pelo sujeito passivo.

No que tange a questão decadencial, o sujeito passivo só foi notificado do lançamento em 19/12/2016. Assim sendo, cumpre-me concordar com a decisão de 1ª Instância, para a qual não houve divergência no seio da E. JJF, no sentido da exclusão de todos os lançamentos cujos fatos geradores foram anteriores a dezembro de 2011, uma vez terem mais de 05 anos decorridos em relação ao lançamento e científicação da autuação (dezembro de 2016), como determina a legislação vigente estadual.

Isto posto, avançando nas questões de mérito, como bem explanado pelo voto vencedor da decisão de 1º Grau, o art. 3º do Decreto nº 4.316/95, que trata de benefícios fiscais relacionados ao setor dedicado à fabricação de produtos de informática, eletrônica e telecomunicações, por estabelecimentos industriais localizados no Estado da Bahia, especialmente no Polo de Informática de Ilhéus, estabelecia o seguinte regramento, de acordo com a redação dada ao seu caput pelo Decreto Estadual nº 11.396, de 30/12/2008, com efeitos de 31/12/2008 a 15/06/2012:

*“Art. 3º - Ao estabelecimento comercial que promover saídas de produtos fabricados neste estado por contribuintes que tenham utilizado em sua produção o tratamento previsto no art. 1º ou no art. 1-A, fica vedada a utilização do crédito fiscal da entrada da mercadoria, podendo lançar como crédito o valor do imposto destacado na nota fiscal de saída”.*

Com tal disposição e o subsequente Decreto nº 14.033/12, ficava vedada a utilização de créditos fiscais relativamente às mercadorias objeto da autuação, dentro deste Estado por força do benefício outorgado e acima transcrito.

Diante da forma como foi realizada a autuação, ou seja, sem o levantamento do conta corrente fiscal do período autuado, sendo exigido o imposto tão somente dos créditos fiscais lançados e tomados, a 5ª JJF acertadamente encaminhou os autos a fiscal estranho ao feito, lotado na ASTEC deste CONSEF (Parecer Técnico nº 23/2018 – fls. 68/71) para que fosse apurado se, de fato, o imposto seria devido como exigido na autuação. Esta Assessoria Técnica, após examinar a escrita fiscal do contribuinte autuado, constatou que houve apropriação dos créditos fiscais nas operações de entradas e débito de ICMS nas saídas, de forma que o procedimento da empresa, e ao final, **avaliada no conjunto probatório, não acarretou prejuízo para a Fazenda Pública Estadual, não implicando em recolhimento a menor do ICMS no período objeto da autuação.**

Diante desta situação, constato com clareza solar que, apesar da desconformidade apontada pela n. Relatora de primo grau na apropriação de créditos em relação ao disposto no art. 3º do Decreto nº 4.316/95, não ter havido qualquer prejuízo ao Erário Estadual por conta do procedimento da autuada, uma vez que em sequência as apropriações dos créditos de ICMS nas operações de entradas, a empresa se debitou nas saídas em relação as referidas operações que foram objeto da autuação.

Tal fato foi observado e bem assinalada pela decisão vencedora da 5ª JJF, não havendo assim recolhimento a menor do ICMS, ou seja, *“nos períodos mensais objeto da exigência fiscal integrante da infração 01. Anexadas na diligência, às fls. 72 a 158 dos autos, farta documentação, em cópias reprográficas, de elementos da escrita fiscal reveladores da ausência de prejuízo para o erário estadual”*.

Por tudo quanto exposto e analisado, à luz dos fatos, da legislação aplicável e da razoabilidade, inclusive por não ter havido prejuízos a Fazenda Pública Estadual, entendo acertada a Decisão Recorrida.

Assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração, mantendo inalterada a Decisão Recorrida.

## 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 IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 298958.3029/16-7, lavrado contra **CASAS FREIRE.COM COMERCIAL DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2020.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS