

A. I. Nº - 279692.0013/19-8
AUTUADA - CLARO S/A
AUTUANTE - PAULO ROBERTO SILVA MEDEIROS
ORIGEM - IFEP SERVIÇOS
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 05.07.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0058-05/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. ESCRITURAÇÃO FORA DOS PARÂMETROS LEGAIS. a) INOBSERVÂNCIA DO ART. 73, § 5º DO RPAF-BA. A apropriação de uma só vez de créditos fiscais decorrentes de pedido de restituição não respondido no prazo, não encontra respaldo na legislação de regência. Falta de contestação empresarial específica. Irregularidade procedente. **b) APROPRIAÇÃO EXTEMPORÂNEA.** O autocreditamento extemporâneo deve obedecer aos critérios estabelecidos previstos nos arts. 314 e 315 do RICMS-BA. Irregularidade procedente. **c) RESTITUIÇÃO DE INDÉBITO.** Durante a instrução, a autuada demonstra que parte do valor exigido foi previamente reconhecido pela Fazenda Pública, efetivando-se a restituição na forma de créditos fiscais e de acordo com o regulamento processual. Irregularidade parcialmente procedente. Preliminar afastada. Impugnações individuais dos diretores da empresa inapreciadas, porque as intimações apenas visaram cumprir o disposto nos arts. 109 e 110 do RPAF-BA. Dispensa ou redução de multa rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

De início, compete sublinhar, que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos integrantes processuais, adaptados, inclusive, para as sessões virtuais de julgamento.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 16/12/2019, no valor histórico de imposto de R\$5.830.305,33, afora acréscimos, retrata as irregularidades abaixo:

Infração 01 – cód. 01.02.73.

Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito.

O contribuinte creditou-se do ICMS **próprio** em desacordo com a legislação, tudo apurado conforme EFDs e Anexo A. Cópia entregue ao contribuinte.

Valor histórico de tributo de R\$993.420,16 e fatos geradores ocorridos de janeiro a abril de 2017, janeiro a dezembro de 2018.

Teve a conduta enquadramento no art. 31, parágrafo único, da Lei 7014/96, c/c os arts. 314 e 315 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além da multa de 60%, estabelecida no art. 42, VII, “a”, da lei atrás mencionada.

Infração 02 – cód. 01.02.73.

Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se

verificou ou configurou o direito à utilização do crédito.

O contribuinte creditou-se do ICMS **Substituição Tributária** em desacordo com a legislação, tudo apurado conforme EFDs e Anexo B, cópia entregue ao contribuinte.

Valor histórico de tributo de R\$1.847.970,98 e fatos geradores ocorridos de janeiro a abril de 2017, janeiro a dezembro de 2018.

Teve a conduta enquadramento no art. 31, parágrafo único, da Lei 7.014/96, c/c os arts. 314 e 315 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além da multa de 60%, estabelecida no art. 42, VII, “a” da lei atrás mencionada.

Infração 03 – cód. 01.02.73.

Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito.

O contribuinte **restituiu-se** do ICMS ST em desacordo com a legislação, tudo apurado conforme EFDs e Anexo C, cópia entregue ao contribuinte.

Valor histórico de tributo de R\$2.988.914,19 e fatos geradores ocorridos em novembro e dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017, janeiro a abril de 2018.

Teve a conduta enquadramento no art. 31, parágrafo único, da Lei 7.014/96, c/c os arts. 314 e 315 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, além da multa de 60%, estabelecida no art. 42, VII, “a” da lei atrás mencionada.

Dão suporte à cobrança, na sequência do PAF, entre outros documentos, a Planilha de Cobrança – Anexo A (fl. 09), a Planilha de Cobrança – Anexo B (fl. 11), a Planilha de Cobrança – Anexo C (fl. 13), intimações e respostas do contribuinte (fls. 15/21), recibos de arquivos eletrônicos (fl. 23), CD contendo as planilhas mencionadas (fl. 25).

Após seu registro (fl. 26), fica o contribuinte ciente do lançamento, ocasião em que apresenta a sua impugnação (fls. 44/61), protocolada em 27.02.2020 (fl. 43), onde articula que:

É a manifestação tempestiva.

Preliminarmente, aponta a ilegalidade da cobrança, visto que não há que se falar em imposto quando a autuação versa sobre “suposta escrituração extemporânea de notas fiscais, o que se refere exclusivamente à obrigação tributária acessória” (sic; fl. 49).

Nestes moldes, a despeito de em tese ter havido apenas descumprimento de dever instrumental, foi exigido o imposto sem que tenha sido feita qualquer verificação quanto à existência ou não do seu direito creditório, de sorte que, no máximo, deveria ser exigido apenas multa e não tributo.

A iniciativa fiscal arranha, por conseguinte, o princípio da legalidade, art. 5º, II da Lei Maior, visto que somente a lei pode obrigar alguém a fazer ou deixar de fazer algo.

No mérito, a autoridade fiscal glosou indevidamente créditos tomados pela empresa a título de restituição de ICMS-ST, visto que a mesma não pode ter o seu direito ao creditamento afastado quando comprovada a materialidade do pagamento a maior efetuado para o erário baiano.

Isto porque o autocreditamento encontra respaldo nos art. 301, § 1º, I, e 302, I, ambos do RICMS-BA, dispositivos transcritos na peça processual.

Além disso, os créditos estornados entre novembro de 2016 e abril de 2018, lançados na infração 03, foram compensados na forma de parcelas mensais e sucessivas, como manda o art. 73, § 5º, do RPAF-BA, também transcrito. Neste particular, a partir de pedido de restituição antes feito, houve expressa autorização da Sefaz para assim proceder, documentação apensa, havendo apenas ressalva quanto ao correto lançamento das operações na escrita fiscal, encartando-se trechos do parecer aprovador (fl. 51).

Destarte, não tem cabimento falar-se em descaracterização do direito de compensar ou restituir

do quanto pagou a maior em face de um suposto descumprimento de obrigação acessória relacionada à escrituração extemporânea, se cabalmente demonstrada a sua existência.

Dada a técnica da não-cumulatividade e sendo o ICMS tributo sujeito a lançamento por homologação, os registros de escrita deverão ser posteriormente avaliados pelo fisco para saber da sua regularidade e materialidade, sem a imposição de qualquer condicionante.

Ademais, não pode haver a simples glosa sem antes se fazer uma análise da conta gráfica do estabelecimento autuado, para saber se houve ou não repercussão econômica em cada período alcançado. Ou seja, é preciso saber se, desconsiderando os créditos fiscais autuados, passou o contribuinte a dever imposto ou se, mesmo assim, ainda remanescem saldos credores.

Secundariamente, a multa de 60% revela-se exorbitante, gravame que induz confisco e traduz irrazoabilidade e desproporcionalidade, trazendo em arrimo decisões do STF, reproduzidas às fls. 58 e 59.

Em complemento, pede realização de diligência, no intuito de serem examinadas as notas fiscais e refeita a escrita fiscal, apurando-se se há ou não imposto a pagar.

Dentre outros documentos, acompanharam a contestação instrumentos de representação legal (fls. 63/101), petição inicial da restituição feita pela autuada e parecer final fazendário deferindo pedido de restituição da impugnante (fls. 117/122) e acórdão administrativo do Conselho do Rio de Janeiro (fls. 124/130).

Em peças processuais apartadas (fls. 134/144 e 169/179), mas com conteúdo idêntico, os Srs. RODRIGO MARQUES DE OLIVEIRA e JOSÉ ANTONIO GUARALDI FÉLIX, membros da diretoria da empresa autuada, apresentam também impugnação ao lançamento, calcados nas seguintes razões, depois de afixarem a tempestividade da iniciativa e fazerem uma síntese dos fatos:

Ao serem intimados pelo fisco para oferecerem defesa, é de serem excluídos do polo passivo da relação jurídica montada a partir da autuação, considerando que, na qualidade de diretores, não houve indicação pelo fisco de qualquer dispositivo que justifique a sua responsabilização pessoal solidária pelo pagamento do crédito tributário, conforme posicionamento alinhado no STF, em sede de repercussão geral, decisão transcrita às fls. 138 e 139.

Logo, os peticionários devem ser excluídos do vínculo estabelecido entre Estado e empresa, visto que a desconsideração da personalidade jurídica só ocorre apenas em casos específicos, num rol restritivo de modalidades, mediante comprovação de dolo ou culpa de sócios e administradores, inexistentes no caso sob análise.

Mais concretamente, a autoridade fiscal não demonstrou o excesso de poderes exercidos pelos peticionários ou o cometimento por parte destes de violação à lei, contrato social ou estatutos, que pudessem caracterizar a responsabilização pessoal prevista no art. 135, III do CTN.

Em nota de fim de página (fls. 140 e 175), os peticionários advertem que nem mesmo na etapa de procedimento da ação fiscal foram sequer intimados para manifestarem-se a respeito de pretensão tendente a qualificá-los como responsáveis solidários, desprezando-se o contraditório.

A ausência da motivação necessária para suportar a responsabilização pessoal dos peticionários caracteriza vício insanável do ato administrativo, violando-se frontalmente os arts. 5º, II e XXXIX, 37, *caput*, e 93, X, todos da CF/88.

A suposta inobservância de obrigações tributárias que provenham da legislação, implicadoras de falta de recolhimento do tributo, por si só, não configuram ato praticado pelos administradores com excesso de poderes ou violação da lei, contrato social e estatutos, conforme entende o STJ, paradigma com ementa transcrita às fls. 142 e 177, além de citação à Súmula “Vinculante” 430.

Logo, o fato do fisco baiano lavrar auto de infração contra o diretor da “Claro”, como responsável pessoal solidário, traduz conduta que desacata jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Sem prejuízo da outra argumentação que será manejada em impugnação específica, em nome da

pessoa jurídica da autuada.

Nestas peças processuais são apensados instrumentos de representação legal (fls. 146/151 e 181/186) e intimações endereçadas aos citados diretores (fls. 153 e 188).

No seu informativo fiscal (fls. 193/196), o preposto fiscal acentua os seguintes aspectos:

Quanto às infrações 01 e 02, o contribuinte equivoca-se ao afirmar que descumpriu apenas uma obrigação acessória, pois ao lançar créditos fiscais sem cumprir o RICMS-BA causou recolhimento a menor de imposto, com grave repercussão financeira para os cofres estaduais, visto que a sua conta corrente para fins de recolhimento apresentou como consequência falta de pagamento correto do tributo, na forma dos arts. 73 e 74 do RPAF-BA, 314 e 315 do regulamento da Bahia.

Logo, a legislação corrobora que créditos fiscais, mesmo legítimos, devem ser expressamente autorizados pelo fisco e lançados em parcelas mensais iguais e sucessivas, e não anotados ao alvedrio do contribuinte.

Fica evidenciado nos autos que a autuada escriturou, de forma não prevista na legislação tributária, os créditos extemporâneos em seu Livro Registro de Apuração do ICMS, de sorte que os créditos fiscais são indevidos.

Quanto à infração 03, admite que a impugnante apresentou parecer final da Sefaz baiana no qual se defere a restituição no montante de R\$1.804.461,13, referente ao período de novembro de 2016 a abril de 2018, utilizável em 18 parcelas de R\$100.257,84, de modo que fez o abatimento na cobrança inicial, restando ainda devido R\$1.184.453,07, conforme quadro demonstrativo que encartou (fl. 196).

Observa ainda que o contribuinte acabou seguindo a legislação para este aspecto, mas não atentou para ela com relação aos demais valores lançados indevidamente em sua escrita fiscal.

Sobre a multa aplicada, assevera que observou o previsto no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, informado automaticamente pelo SLCT.

Por fim, recalcula as infrações após a exclusão mencionada e aponta para a nova cifra de R\$4.025.884,21.

Não há comentários da fiscalização acerca das impugnações manejadas individualmente pelos diretores da autuada.

Instada a se pronunciar sobre o arrazoadado fiscal, à vista de modificação das quantias inicialmente lançadas, a empresa reitera suas alegações (fls. 201/203) e traz à baila recente decisão deste Conselho, reforçadora da sua tese defensiva, inteiro teor apensado aos autos (fls. 164/168).

Preposto fiscal opta por nada acrescentar a título de informações (fl. 219).

Distribuído o processo para esta Junta, fiquei incumbido de examiná-lo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos instrutórios presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

É o relatório.

VOTO

Inicialmente, deve-se apreciar os aspectos formais e preambulares do processo.

Em sede preliminar, suscita o contribuinte a nulidade do lançamento de ofício, posto que não há como se falar em imposto quando a autuação versa sobre “suposta escrituração extemporânea de notas fiscais, o que se refere exclusivamente à obrigação tributária acessória”, para transcrever as palavras da empresa, lançadas à fl. 49.

Assim, por ter havido inadimplemento de dever instrumental, acabou sendo reclamado ICMS sem que tenha sido feita qualquer averiguação quanto à existência ou não do seu direito creditório,

cabendo, nestas situações, somente exigência de multa e não de tributo, considerando o princípio da legalidade, art. 5º, II da CF/88.

Passemos à apreciação.

A questão não é bem assim. Como a apropriação de créditos fiscais escapou aos ditames previstos na legislação de regência, segundo sustenta a fiscalização e conforme será visto no mérito, a sua utilização se tornou indevida, repercutindo no cálculo do imposto devido e consequente pagamento a menor feito ao erário.

Foi este procedimento que acabou acarretando repercussão econômica, implicando em prejuízo para o Estado da Bahia, e ensejando, da parte do fisco, a cobrança das diferenças de imposto. Portanto, não se trata de simples descumprimento de obrigação acessória, como pensa a impugnante, mas de desatenção à própria obrigação tributária principal.

Desdobrando-se um pouco mais:

Nas três irregularidades, a exigência fiscal parte do desatendimento pelo sujeito passivo, das normas regulamentares que mandam apropriar o crédito fiscal de acordo com procedimentos antecedentemente definidos pela própria legislação.

Com o uso dos créditos fiscais em dissintonia com a norma, isto acaba por refletir em falta de pagamento do imposto, se os débitos fiscais superam os créditos em cada mês de apuração.

Se dito procedimento foi desrespeitado pela impugnante, apesar da previsão legislativa, não há como se falar em violação à lei (em sentido amplo), nem tampouco se questionar neste lançamento de ofício em verificação de direitos ao crédito, do ponto de vista qualitativo e quantitativo.

Antes de adentrar neste mérito, é preciso saber se o procedimento de apropriação dos créditos fiscais seguiu os comandos normativos que disciplinem a sua utilização. Se isto foi inobservado, não se tem como admitir a sua compensação. Portanto, esta é uma questão primeira que acabou sendo desatendida pelo impugnante. E este foi o escopo da autuação.

Preliminar afastada.

Há uma outra questão precedente de mérito merecedora de apreciação. É que, além da impugnação da empresa, os diretores dela também se insurgiram individualmente contra o lançamento de ofício.

Isto foi feito em petições separadas, fls. 134 a 144 e 169 a 179, conquanto possuam idêntico teor, através das quais os Srs. RODRIGO MARQUES DE OLIVEIRA e JOSÉ ANTONIO GUARALDI FÉLIX, membros da diretoria da empresa autuada, solicitam a sua exclusão do polo passivo do vínculo jurídico criado a partir da autuação, porquanto em nenhum momento – nem mesmo no desenvolvimento da ação fiscal – a autoridade fazendária apontou qualquer disposição normativa que justifique a sua responsabilização pessoal solidária pelo pagamento do crédito tributário, conforme posicionamento alinhado no STF pela via da repercussão geral, sem falar do comando contido na Súmula 430 do STJ.

Assim, a desconsideração da personalidade jurídica da empresa, para alcançar pessoalmente os seus dirigentes, só é admissível, estreitamente, num rol restritivo de modalidades, inexistente no caso sob análise, mediante comprovação de dolo ou culpa de sócios e administradores, a teor do que determina o art. 135, III do CTN, isto é, quando ficar bem caracterizada o desrespeito deles a dispositivo de lei, contrato social ou estatutos.

Num outro sentir: a fiscalização deixou de demonstrar o excesso de poderes praticado pelos dois diretores mencionados.

Logo, a ausência da motivação necessária para dar lastro à responsabilização pessoal dos diretores da “Claro”, redundando em vício insanável do ato administrativo de lançamento, desacatando os arts. 5º, II e XXXIX, 37, *caput*, e 93, X, todos da Constituição Federal de 1988.

Na realidade, esta questão merece ser reconhecida como prejudicada. Não há neste PAF qualquer

liame jurídico estabelecido entre o Estado da Bahia e os dirigentes, no sentido de **neste primeiro momento** lançar pessoalmente contra eles o crédito tributário sob discussão.

O auto de infração em apreço, foi lavrado contra a pessoa jurídica da CLARO S/A, conforme facilmente se deflui do corpo do instrumento formal, no campo dedicado a “Dados do Contribuinte”.

Apenas por uma contingência processual, pela circunstância anotada à fl. 04, qual seja, de estar a empresa sem procurador com poderes especiais para receber o auto de infração, as intimações seguiram não só para o endereço da pessoa jurídica na Bahia, como também foram direcionadas para os seus diretores e domicílios correspondentes, via correios, conforme se verifica às fls. 31, 34 e 37.

Tal providência processual, encontra amparo no RPAF-BA, precisamente nos arts. 109 e 110, merecedores de transcrição:

Art. 109. Considera-se efetivada a intimação:

I - quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente;

II - quando por remessa via postal:

a) tratando-se de correspondência com “Aviso de Recebimento” (AR), na data de entrega consignada no AR;

b) tratando-se de correspondência registrada, 10 (dez) dias após a data da expedição da correspondência.

III - se efetuada por edital, 3 (três) dias após a sua publicação.

Art. 110. Sempre que for dada ciência ao contribuinte ou responsável tributário acerca de qualquer fato ou exigência fiscal, a assinatura do sujeito passivo, seu representante ou preposto no instrumento correspondente valerá apenas como “recibo” ou “ciente”, visando a documentar sua ciência acerca do fato ou do procedimento fiscal, não implicando concordância ou confissão quanto ao teor do fato comunicado ou da exigência feita.

Portanto, as intimações endereçadas para os diretores da impugnante tiveram apenas o intento de cientificar tanto a pessoa jurídica, como os seus representantes legais, de que formalizou créditos tributários, inicialmente devidos pela empresa.

Acaso sejam eles considerados definitivamente procedentes na esfera administrativa, competirá ao órgão competente estadual, encarregado da sua inscrição em dívida ativa, tomar as medidas acautelatórias que se fizerem pertinentes para o bom êxito da execução fiscal.

Dito isto, é de se acrescentar que o auto de infração obedece aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade formal.

Por outro lado, foram atendidos o exercício do contraditório e da ampla defesa, bem como os demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indefere-se o pedido de diligência formulado na exordial, porque já se encontram presentes os elementos de prova necessários para que a discussão chegue a seu termo, **sobretudo depois que esta relatoria procedeu a verificações econômico-fiscais transmitidas pela própria defendente e disponíveis nos bancos de dados da Sefaz, conforme ficará explicado mais adiante.**

Passemos agora à análise de mérito.

Esta passa pelo detalhe de que, **para bem fixar-se os marcos do debate administrativo neste presente processo**, será preciso saber **primeiro** se o contribuinte desatentou para comandos normativos que impediavam a **apropriação** dos créditos fiscais, tornando-os indevidos, inutilizáveis, e **segundo** se desta apropriação resultou em repercussão econômica desfavorável

para o Estado da Bahia, implicando em falta de pagamento de ICMS.

Este raciocínio se aplica indistintamente às três infrações que, relembre-se, aludem a créditos indevidos de ICMS incidentes na operação própria, créditos indevidos de ICMS devidos por substituição tributária e créditos indevidos de ICMS, em função de valores que seriam apropriáveis pela via da restituição.

A despeito destes três fundamentos, a contestação da empresa acabou sendo única, um tanto difusa, muito mais voltada para a terceira irregularidade, até porque, já se afastou em preliminar que a exigência não pode ficar jungida a mero descumprimento de dever instrumental, como se imaginava na peça impugnatória, desde que configurada a repercussão econômica.

Não se percebe impugnação específica de mérito para a infração 01, voltada para créditos oriundos do ICMS próprio. Logo, para este caso, é preciso saber se o creditamento indevido resultou em falta de pagamento de tributo, circunstância que será apreciada posteriormente.

Quanto à infração 02, o contribuinte se defende, sustentando que o autocreditamento está previsto nos arts. 301, § 1º, I, e 302, I, ambos do RICMS-BA, disposições abaixo reproduzidas:

Art. 301. Nas operações interestaduais para estado signatário de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, se as mercadorias já tiverem sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, a fim de que não se configure duplicidade de pagamento do tributo:

I - o remetente utilizará como crédito fiscal o imposto incidente na operação de aquisição mais recente das mesmas mercadorias, no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, total ou proporcionalmente, conforme o caso;

(...)

§ 1º Em substituição ao procedimento recomendado no caput, poderá o contribuinte:

I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS; ou

II - estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS.

(...)

Art. 302. Na saída interestadual de mercadoria que já tiver sido objeto de retenção ou antecipação do imposto, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de destino dispendo sobre a substituição tributária para a mesma espécie de mercadoria, o contribuinte poderá:

I - utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, total ou proporcionalmente, conforme o caso, desde que comprove que a mercadoria foi entregue ao destinatário; ou

II - estornar o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos do Registro de Apuração do ICMS”.

Todavia, as possibilidades de creditamento contempladas nos dispositivos transcritos, só se aplicam quando a apropriação é efetuada tempestivamente, o que não é a hipótese dos autos.

Aqui a utilização dos créditos fiscais é extemporânea, atraindo para si outras regras nomeadamente contidas nos arts. 314 e 315 do RICMS-BA, de reprodução igualmente obrigatória:

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.***

§ 1º Formulado o pedido de autorização para escrituração extemporânea de crédito e não havendo deliberação no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contado da sua protocolização, o contribuinte poderá creditar-se, em sua escrita fiscal, do respectivo valor;

§ 2º Sobrevindo decisão contrária ao pleito, o contribuinte, no mês da respectiva notificação, procederá ao estorno dos créditos lançados com o pagamento dos acréscimos legais cabíveis.

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

§ 4º Na escrituração extemporânea do crédito fiscal autorizado pelo titular da repartição fazendária, o contribuinte deverá lançar cada documento fiscal no registro de entradas, salvo se o documento fiscal já tiver sido lançado.

O contribuinte não atendeu ao disposto no que manda a legislação. Independente de serem ou não devidos na essência, os créditos fiscais acabaram se tornando indevidos, porque a sua utilização estava vedada por determinação regulamentar, haja vista erro de procedimento de escrituração que terminou por refletir, em princípio, na apuração do imposto a recolher no período.

Em relação ao contexto da infração 03, a defesa está centrada no foco de que a autoridade fiscal não pode glosar créditos tomados pela empresa a título de restituição de ICMS-ST, se tais créditos se mostram legítimos quando demonstrada a materialidade do pagamento a maior efetuado em favor dos cofres públicos.

Ademais, continua a impugnança, os créditos estornados entre novembro de 2016 e abril de 2018, foram compensados na forma de parcelas mensais e sucessivas, como manda o art. 73, § 5º do RPAF-BA, consoante expressa autorização da Sefaz para assim proceder, depois do contribuinte formalizar pedido de restituição.

Neste particular, assiste razão parcial ao defendente.

É o próprio autuante quem reconhece isto.

Efetivamente, consta nos autos às fls. 117 a 122, pedido de devolução e parecer final da SEFAZ da Bahia, sendo que neste último, há o deferimento da restituição na cifra de R\$1.804.461,13, referente ao período de novembro de 2016 a abril de 2018, apropriável em dezoito parcelas de R\$100.257,84, de modo, que deve tal valor ser retirado da cobrança inicial, remanescendo ainda o saldo em favor da Fazenda Pública na ordem de R\$1.184.453,07, conforme quadro demonstrativo encartado na peça informativa à fl. 196, a saber:

| | |
|--------|------------|
| Nov/16 | 394.817,69 |
| Dez/16 | 394.817,69 |
| Jan/17 | 394.817,69 |

Sobre a invalidade dos créditos fiscais apropriados sem observância das normas de regência, vale trazer à tona a seguinte decisão administrativa deste Conselho:

*“PROCESSO - A. I. Nº 206973.0001/16-2
RECORRENTE - PAPAIZ NORDESTE INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. [ASSA ABLOY BRASIL INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.]
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JIF nº 0163-05/16*

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 14/07/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0194-12/17

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EXTEMPORÂNEA. FALTA DA AUTORIZAÇÃO LEGAL. O crédito extemporâneo está adstrito à previsão legal, sendo indispensável à regularização dos créditos fiscais, rito processual próprio e a autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Acusações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime”.

Competindo reproduzir também os trechos abaixo:

“Reza o art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, cujo texto foi recepcionado no art. 31 da Lei nº 7.014/96, o seguinte: Art. 23. O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação (grifo nosso). Parágrafo único. O direito de utilizar o crédito extingue-se depois de decorridos cinco anos contados da data de emissão do documento.

(...)

Contudo, em que pese o arcabouço documental constante em sua impugnação, às fls. 48 a 58 dos autos, no sentido de demonstrar a aplicação de tais insumos no processo produtivo, o sujeito passivo atropelou o específico rito processual para a devida autorização pela autoridade competente para a utilização extemporânea de supostos e vultosos créditos fiscais...”

Logo, desde a própria lei de normas gerais do ICMS há a possibilidade de se estabelecer critérios para apropriação de créditos fiscais extemporâneos.

Apreciados tais aspectos, resta avaliar ainda se os valores glosados implicaram em falta de recolhimento de ICMS, à vista da apuração feita em sua escrita.

Este é o segundo grande tronco defensivo, fincado na afirmativa de não poder haver a simples glosa, sem antes se fazer uma análise da conta gráfica do estabelecimento autuado, para saber realmente se houve ou não repercussão econômica em cada período alcançado. Ou seja, é preciso saber, se desconsiderando os créditos fiscais autuados, passou o contribuinte a dever imposto ou se, mesmo assim, ainda remanescem saldos credores.

Esta foi a razão do sujeito passivo pedir a diligência, e que esta relatoria, ao acessar a base de dados fazendária, acabou tendo acesso às DMAs transmitidas pelo estabelecimento autuado, nas quais se vê um retrato da escrita fiscal efetuada pela empresa.

Após compulsar os números, foram estes os saldos devedores acusados **pelo próprio contribuinte**, relativos ao período afetado pelo lançamento de ofício, compreendido entre novembro de 2016 e dezembro de 2018:

| | |
|--------|-----------------------------|
| Nov/16 | 3.127.652,35 |
| Dez/16 | 7.048.327,47 |
| Jan/17 | (1.967.160,97) saldo credor |
| Fev/17 | 1.919.436,45 |
| Mar/17 | 5.513.865,04 |
| Abr/17 | 3.427.976,63 |
| Mai/17 | 2.789.666,00 |
| Jun/17 | 3.131.453,74 |
| Jul/17 | 2.768.114,86 |
| Ago/17 | 3.902.013,80 |
| Set/17 | 2.263.537,29 |

| | |
|--------|--------------|
| Out/17 | 4.643.049,35 |
| Nov/17 | 4.218.039,64 |
| Dez/17 | 3.500.871,95 |
| Jan/18 | 771.214,87 |
| Fev/18 | 3.236.767,27 |
| Mar/18 | 3.761.795,48 |
| Abr/18 | 4.281.958,10 |
| Mai/18 | 1.567.410,00 |
| Jun/18 | 4.102.556,64 |
| Jul/18 | 2.940.783,00 |
| Ago/18 | 3.176.516,92 |
| Set/18 | 4.735.935,31 |
| Out/18 | 2.204.927,98 |
| Nov/18 | 3.674.111,87 |
| Dez/18 | 2.251.401,46 |

Veja-se, que o único mês no qual não houve repercussão econômica foi janeiro de 2017, cujo saldo credor foi de R\$1.967.160,97, mas que foi logo absorvido pelos débitos fiscais produzidos no mês seguinte, visto que em fevereiro do mesmo ano, com as devidas compensações, ainda assim surgiu um saldo devedor de R\$1.919.436,45.

Com a glosa dos créditos feita nas três infrações em janeiro de 2017, na ordem de R\$53.072,85, (infração 01), R\$91.724,69, (infração 02), e R\$394.817,69, (infração 03, após revisão fiscal feita acolhendo parcialmente a defesa quanto à restituição autorizada), apenas haverá um deslocamento da repercussão econômica de janeiro para fevereiro de 2017, de modo, que os valores do imposto cobrados no auto de infração, passarão a ser os seguintes para estes meses, mantendo-se para esta verificação todos os demais valores lançados de março de 2017 em diante:

Janeiro de 2017:

| | Lançado | Julgado |
|-------------|------------|---------|
| Infração 01 | 53.072,85 | zero |
| Infração 02 | 91.724,69 | zero |
| Infração 03 | 394.817,69 | zero |

Fevereiro de 2017:

| | Lançado | Julgado |
|-------------|------------|------------|
| Infração 01 | 60.456,45 | 113.529,30 |
| Infração 02 | 119.472,00 | 211.196,69 |

Por outro lado, arrimado no princípio da vedação de confisco, a impugnante entende ser elevada a multa de 60%, e aponta decisões do STF.

Na verdade, a proposição da multa para as irregularidades teve respaldo em comando de lei (art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96).

Tem este Colegiado a obrigação de basear-se na penalidade prevista em lei.

Ademais, falece competência a esta JJF, apreciar pedido de dispensa ou redução de pena pecuniária, tendo como fundamento alegações de inconstitucionalidade, conforme estabelece o inciso I, do art. 167 do RPAF-BA.

Sem embargo, percebe-se um erro de enquadramento na sanção proposta. Isto porque a auditoria amoldou a conduta no art. 42, VII, “a”, quando em verdade, o melhor enquadramento seria no art. 42, II, “a”, ambos da Lei Baiana do ICMS.

É que o primeiro mandamento, só tem aplicação quando não há repercussão na obrigação principal, vale dizer, quando não há saldo devedor de imposto.

Já o segundo mandamento, amolda-se quando há erro na apuração dos valores do ICMS, o que foi

o caso, visto ter sido lançado na apuração do imposto um montante de créditos fiscais que deveria ser apropriado proporcionalmente.

Cabe a reprodução de ambos os comandos, para efeito de comparação:

“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:

a) em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente;

(...)

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;” (negritos da transcrição).

Tal procedimento, entretanto, não trouxe qualquer implicação prejudicial à autuada, pois a multa prevista para um e outro dispositivo é exatamente a mesma, vale dizer, 60%. Impõe-se, apenas, mera retificação de enquadramento legal.

Por conseguinte, fica rejeitado o pedido de redução da penalidade.

Isto posto, é de se considerar o auto de infração PROCEDENTE EM PARTE, de forma que os totais das infrações serão os seguintes:

| | |
|--------------|---------------------|
| Infração 01 | 993.420,16 |
| Infração 02 | 1.847.970,98 |
| Infração 03 | 1.184.453,07 |
| Total | 4.025.844,21 |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279692.0013/19-8**, lavrado contra **CLARO S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$4.025.844,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR