

A. I. Nº - 269198.0003/21-3
AUTUADO - IAL PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE HORTIFRUTES GRANJEIRO EIRELI
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/12/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0225-03/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SEM REPERCUSSÃO ECONÔMICA. SAÍDAS ISENTAS. INSUMOS AGROPECUARIOS. MULTA. A escrituração do crédito fiscal não implicou efetiva utilização do mesmo, já que foi escriturado, mas não foi efetivamente utilizado, não tendo implicado redução total ou parcial do valor a ser pago. Aplicação da multa de 60%. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de infração, lavrado em 16/03/2021, traz a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$486.270,52, pela seguinte irregularidade:

Infração 01 – 001.002.089 - utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu na falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Refere-se a aquisições de insumos, embalagens e materiais de uso, consumo, ativo, que são indevidos, uma vez que as saídas do contribuinte são referentes a insumos agropecuários, relacionados no Convênio ICMS 100/97, nos meses de janeiro de 2018 a novembro de 2020.

O autuado contesta o lançamento fls.19/26. Repete a infração que lhe foi imputada. Diz que a defesa é tempestiva e vem apresentar impugnação contra o auto de infração em epígrafe, pelas razões fáticas e jurídicas a seguir.

Requer, desde já, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da sua petição, em razão da celeridade processual.

Aduz que o preposto fiscal entendeu equivocadamente, ao lavrar o referido Auto de Infração, que teria havido a utilização indevida dos créditos fiscais relacionados. Todavia, a verdade real dos fatos evidencia que houve apenas a mera escrituração dos referidos créditos fiscais, por erro, não tendo ocorrido a efetiva utilização. Ou seja, não há, no caso em tela, a subsunção do fato concreto ao que está tipificado no enquadramento legal constante do corpo do auto de infração em comento.

Nesse cenário, diz que salta aos olhos a ilegalidade do lançamento ora combatido, já que em tal situação, o crédito fiscal apenas escriturado - mas não utilizado -, deve ser apenas estornado da própria escrituração (retificação) conforme se depreende do entendimento firmado pelo próprio órgão administrativo julgador da Secretaria da Fazenda da Bahia (CONSEF/SEFAZ), bem como nas previsões das normas que disciplinam o tema, conforme se evidencia nas argumentações das razões de direito de sua inicial.

Frisa que o referido equívoco já poderia ter sido reconhecido pela própria autoridade fiscal, uma vez que, a autuada não possui débito de ICMS a ser compensado com créditos de ICMS, tudo porque comercializa somente com produtos isentos de ICMS, vale dizer, com hortifrúti granjeiros.

Razão pela qual esta Junta de Julgamento Fiscal, se não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará improcedente, consoante às razões de fato e de direito que passa a expor.

O Auto de Infração que originou o débito fiscal em comento, imputa ao sujeito passivo a conduta de “*utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu em falta de recolhimento do ICMS*”, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Entretanto, a correta tipificação da infração e consequente imposição de multa, deve necessariamente, perpassar, também, pela análise se ocorreu a efetiva utilização (ou não) dos créditos fiscais a que faz menção o agente fiscalizador.

Frisa que a situação revela *incontinenti* que o contribuinte não utilizou os referidos créditos fiscais, até porque não teria débitos para compensá-los, tendo ocorrido apenas a mera escrituração deles. Em tal ocorrência, o crédito fiscal escriturado, mas não utilizado, deve ser apenas estornado, consoante entendimento trilhado pelo brilhante voto divergente do Conselheiro Nelson Daiha Filho, no Acórdão da Câmara Superior nº 0039-21/09, cuja argumentação, colaciona.

Afirma que a precisão jurídica advinda dos fundamentos do voto retro aludido é razão de identidade com o caso em tela. Isto porque, com base nos mesmos fundamentos, sem a utilização efetiva dos créditos para diminuir o valor do ICMS pago nos meses apontados no Auto de Infração, deveria haver, tão somente, o estorno dos respectivos valores na escrituração fiscal.

Lembra que no direito tributário, lida-se com tipos tributários fechados e cerrados, delimitando todos os elementos essenciais de sua definição legal. Portanto, uma situação é escrituração indevida de crédito fiscal, e outra, bem diferente, é a utilização indevida (efetiva) deste crédito pelo Contribuinte, reduzindo o imposto que seria devido ao Estado.

Neste espeque, inexistindo repercussão econômica negativa à Fazenda Pública, tampouco utilização do crédito fiscal, não há que se falar em aplicação do artigo 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, que reproduz.

Entende que em apreço ao caso concreto que aqui se debruça, a interpretação que se dá ao disposto no citado dispositivo legal, caso o contribuinte escrete indevidamente créditos fiscais, a simples escrituração não caracteriza utilização indevida do crédito, devendo ser perquirido se este procedimento implicou falta de pagamento do imposto (obrigação principal) e se houve utilização indevida dos referidos créditos – o que não houve, como pontuou o próprio Autuante, narrando tal assertiva na capa do Processo Administrativo Fiscal.

Desse modo, se da escrituração indevida não resultou em saldo credor durante o período fiscalizado, deveria: a) ser intimado o contribuinte para promover o estorno do crédito fiscal escriturado indevidamente; b) uma vez intimado e não tendo sido atendido o estorno correlato, deveria ser aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, que reproduz. Ou seja, no caso em comento, o Auto de Infração em apreço deveria ter seu enquadramento legal apontado para a multa prevista no artigo 42, XVIII, “b”, da mesma lei, no valor de R\$ 140,00.

Assevera que ratificando tal entendimento, o próprio órgão administrativo da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF -, em diversas decisões, nesse sentido já se manifestou, conforme Acórdão JJF nº 0169-01/13, que reproduz.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer, que o CONSEF/BA decrete a nulidade total do referido auto de infração e, se assim não entender, por precaução, subsidiariamente, que decida pela sua improcedência, por ser de direito e da mais lúdima justiça. Ademais, requer, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas aos Patronos da causa, tudo em razão da celeridade processual.

O Autuante presta a informação fiscal fls.46/47. Repete a acusação fiscal. Esclarece que a Autuada apresentou defesa administrativa impugnando o lançamento. Os argumentos defensivos serão apreciados a seguir.

Ressalta que a defesa se limita a contestar a autuação, que está devidamente prevista nas normas legais. Caso houvesse também, a utilização do crédito fiscal escriturado, a infração seria outra, acrescida do imposto que teria repercutido. O legislador, ao prever tal infração, sabia que a

escrituração indevida de créditos poderia se tornar concreta, caso não houvesse contestação no período decadencial. Dessa forma, diz que o contribuinte deverá também, estornar esses créditos. Ante o exposto, opina pela procedência total do Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fls.07/10, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o defendente foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu na falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Refere-se a aquisições de insumos, embalagens e materiais de uso, consumo, ativo, que são indevidos, uma vez que as saídas do contribuinte são referentes aos insumos agropecuários (saídas isentas), relacionados no Convênio ICMS 100/97, nos meses de janeiro de 2018 a novembro de 2020.

A matéria está enquadrada no que estabelece o art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, como exigido pelo Autuante, que assim dispõe:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

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;

Nas razões defensivas, o Autuado não nega que cometeu a irregularidade apurada em ação fiscal, nem aponta qualquer inconsistência nos cálculos que determinaram o valor exigido. Seu argumento cinge-se a alegação, de que houve apenas a mera escrituração dos referidos créditos fiscais, por erro, não tendo ocorrido a efetiva utilização. Frisou que não há, no caso em tela, a subsunção do fato concreto ao que está tipificado no enquadramento legal, constante do corpo do auto de infração e que em tal situação, o crédito fiscal apenas escriturado - mas não utilizado -, deve ser apenas estornado da própria escrituração (retificação).

É fato que a escrituração de créditos fiscais, não atrai sobre si, a incidência tributária por ser inócua juridicamente, no momento de sua ocorrência. Se tais créditos foram identificados como indevidos, sem descumprimento da obrigação principal, considero que, sem a ocorrência do fato impositivo, inexistindo diferença que configure falta de pagamento do ICMS, não há que se falar em infração à obrigação tributária principal.

No entanto, cabível observar, que o dispositivo em apreço prevê a multa pecuniária de 60% do valor do crédito fiscal, quando o fato *não tiver implicado descumprimento de obrigação principal* (pagamento do imposto), acrescentando que essa multa é aplicada *sem prejuízo da exigência do estorno*, significando que não se exigirá o “pagamento do imposto” (por falta de materialidade), mas apenas, a multa de 60% do valor do respectivo crédito fiscal, já que não houve falta de pagamento do tributo, devendo, porém, proceder ao estorno (anulação) do crédito, exatamente como procedeu o Autuante, na realização do lançamento de ofício ora discutido.

Corroborando tal procedimento, verifico que a partir da vigência da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, este CONSEF passou a acatar a tese da “repercussão econômica” para

caracterizar a exigência de imposto, quando do lançamento indevido de créditos fiscais ou antecipação de crédito fiscal e não simplesmente o seu lançamento na escrita do contribuinte, independentemente de eventual compensação com débitos fiscais.

Desta forma, se o crédito for *efetivamente utilizado*, com redução total ou parcial do valor a ser pago, implicando descumprimento de obrigação principal, *exige-se o imposto que deixou de ser pago, mais a multa de 60%*, com fundamento no inciso II, alínea “F”. Já se o crédito for *escriturado*, mas *não foi utilizado efetivamente*, não tendo implicado redução total ou parcial do valor a ser pago, não importando descumprimento da obrigação principal (repercussão econômica), *aplica-se a multa de 60%*, estornando-se (cancelando-se) os créditos escriturados indevidamente, com fundamento no inciso VII, “a”, já que esse dispositivo se refere à “exigência do estorno”, e não à “exigência do imposto”.

O ato praticado pelo sujeito passivo atrai a incidência da multa de 60% sobre o valor do crédito, conforme a indicação do inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Tal dispositivo prescreve que a multa deve ser aplicada “sem prejuízo da exigência do estorno”. Sendo assim, a infração está devidamente caracterizada.

O defendente pediu ainda, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas aos Patronos da causa, tudo em razão da celeridade processual.

Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido e sejam enviadas as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. Assinalo, por devido, que as citações e intimações a respeito do processo administrativo fiscal, são regidas pelos artigos 108 e 109, ambos do RPAF/99. Assim, o não atendimento desta solicitação não implicaria irregularidade, posto que o endereço do estabelecimento da empresa, é aquele que consta em seu cadastro nesta SEFAZ.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº **269198.0003/21-3**, lavrado contra **IAL PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE HORTIFRUTES GRANJEIRO EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$486.270,52**, prevista na alínea “a”, inciso VII, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR