

A. I. N° - 120018.0008/21-6  
AUTUADO - FUSOPAR PARAFUSOS LTDA  
AUTUANTE - AIDIL ISABEL DE SOUZA  
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03.01.2022

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0438-06/21-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. A acusação fiscal de que houve utilização em duplicidade do crédito do ICMS incidente na operação de importação não procede. Verificado que a despeito da ocorrência de dois créditos, um deles fora estornado, resultando em apenas um crédito relativo a importação. Prejudicada a arguição de decadência. Infração insubstancial. Indeferido o pedido de perícia/diligência. Afastada arguição de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 29/06/2021 e se refere à cobrança de ICMS no valor de **R\$518.663,00**, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 - 001.002.028 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal. O contribuinte se creditou do ICMS importação duas vezes, a primeira sob o título “pagamento no mês de referência” e a segunda sob o título “créditos por importação”, ambos lançados em “Outros Créditos”. Referente ao período de fevereiro e agosto de 2016; março, agosto de 2017; março de 2018; outubro e dezembro de 2019.

Constata-se que tempestivamente a Autuada apresentou impugnação ao lançamento através dos documentos constantes às fls. 17 a 30, quando apresentou o arrazoado de defesa relatado a seguir.

No tópico “*I- DOS FATOS E DA AUTUAÇÃO*”, disse que o crédito tributário lançado advém de suposto creditamento de ICMS relativo à importação utilizado por duas vezes, sendo “*a primeira sob o título “pagamento no mês de referência” e a segunda sob o título “créditos por importação”, ambos lançados em “Outros Créditos”*”, porém, explicou que a Impugnante realizou o lançamento do crédito na forma de “*pagamento no mês de referência*” e “*créditos por importação*” e, na mesma competência, estornou o crédito na forma de “*débitos por importação*”.

Desse modo, entende que foi equivocada a autuação ao afirmar que houve a utilização do crédito em duplicidade, eis que houve o estorno na mesma competência em que realizada a escrituração do crédito.

Afirmou que dos dois lançamentos do crédito tributário realizados pela Impugnante, um fora devidamente estornado. De modo que o crédito tributário a que fazia jus a empresa fora utilizado uma única vez.

Ao tratar do tópico “*A) NULIDADE DO PROCEDIMENTO FISCAL*”, disse que no presente caso, a suposta infração imputada à empresa Contribuinte, não teve o condão de acarretar qualquer dano ao erário, eis que verdadeiramente sequer configura-se como infração, uma vez que dos dois lançamentos do crédito tributário realizados pela Impugnante, um teria sido devidamente estornado. Afirmou que o que ocorreu no caso em tela foi um claro exemplo de violação do princípio do não confisco, haja vista que o crédito tributário a que fazia jus a empresa fora utilizado uma única vez.

Salientou não haver como subsistir a autuação em comento, em respeito aos princípios constitucionais da razoabilidade, da proporcionalidade e, em especial, à tarefa que cabe à Administração Pública de prezar pela verdade material.

Rematou dizendo que pela desatenção aos princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, bem como pela tarefa atribuída à Administração da busca pela verdade material, deve ser desconstituído o Auto de Infração em exame e dado integral provimento ao presente recurso, pois as ocorrências teriam sido indevidamente enquadradas como infração, devendo haver nova análise pelo Fisco da escrituração fiscal da Impugnante, em respeito à suscitada verdade material.

Passando ao tópico “B) INEXISTÊNCIA DE CREDITAMENTO EM DUPLICIDADE” asseverou que a afirmativa de que houvera creditamento de ICMS relativo ao crédito de importação por duas vezes, não merece prosperar.

Em primeiro o lançamento do crédito foi feito sob o título “*créditos por importação*” e o segundo sob o título “*pagamentos no mês de referência*”, ambos lançados em “*outros créditos*”, especificamente em “*crédito do imposto*”, nos termos do referido Auto.

Afirmou não ter a autoridade fiscal atentado ao fato de que da mesma escrituração fiscal, em “*débito do imposto*”, há o estorno de um dos lançamentos sob o título “*débitos por importação*”. Apresentou um esquema dos procedimentos de escrituração.

Esclareceu que o procedimento adotado pela empresa consiste no lançamento do crédito, seguido do estorno, como forma de ajuste de apuração do ICMS, lançando posteriormente (novamente), o crédito, daí sim para efetiva utilização. Disse que o referido procedimento é feito no intuito de ajustar a apuração do referido imposto que, em alguns casos, são constatadas pequenas diferenças, como na competência a que se referiu.

Pontuou que a Impugnante possui filiais em outros estados da federação, sendo que adota idêntico procedimento de escrituração de crédito no estado do Rio Grande do Sul (onde está localizada a matriz). Destacou que esse método de lançamento já fora fiscalizado pela Receita Estadual Gaúcha, sem que tenha havido qualquer autuação por parte da fiscalização.

Sublinhou que o primeiro lançamento do crédito é feito sob o título “*créditos por importação*” e, em seguida, estornado através do registro “*débitos por importação*”; o segundo lançamento do crédito (este efetivamente utilizado) é feito sob o título “*pagamentos no mês de referência*”. Apresentou um infográfico que disse deixar claro o procedimento adotado.

Afirmou que o resultado do procedimento acima adotado foi a utilização do crédito em apenas uma oportunidade, sem qualquer apropriação em duplicidade.

Compulsando a escrituração fiscal, a conclusão lógica é a de que o montante declarado em “*débitos por importação*” cumpre o objetivo de estornar o valor consignado em “*créditos por importação*”, sendo tão somente utilizado como crédito o valor consignado na conta “*pagamentos no mês de referência*”.

Reiterou que a nulidade do Auto de Infração seria a medida que se impõe, sob pena de estar a Impugnante arcando com o pagamento do referido imposto de ICMS, a mais/por duas vezes.

Alternativamente, caso não se entenda pela desconstituição a partir das alegações ora lançadas, requereu a Impugnante, ao menos, a baixa do presente processo administrativo em diligência, a fim de que a prova produzida no procedimento administrativo seja complementada, demonstrando a utilização do crédito em apenas uma oportunidade, a fim de que seja analisada a escrituração fiscal da Impugnante, tendo em vista o estorno realizado na forma de “*débitos por importação*”. Evocou o art. 32 da Lei nº 12.209/11, em atenção à busca pela verdade material.

Abordando acerca do tópico “C) DECADÊNCIA PARCIAL DO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO”, disse que a relação de débitos, na primeira linha do rol de valores que compõem o Auto de Infração, nota-se que a ocorrência do primeiro fato gerador elencado se deu em 28/02/2016.

E que em se tratando o ICMS de imposto lançado por homologação, notadamente o direito de constituição do crédito tributário relativo ao fato ocorrido em 28/02/2016 se deu em 28/02/2021, que entende após transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário. Trouxe excertos de julgados.

*"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa."*

( ... )

*"§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de **cinco anos**, a contar da **ocorrência do fato gerador**; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (Grifo da defesa)*

Explicou que tratando-se os autos em questão de lavratura de Auto de Infração na data de 29/06/2021, quando da sua formalização o direito de constituição do crédito tributário ao valor de R\$ 23.606,86 (vinte e três mil, seiscentos e seis reais e oitenta e seis centavos) já havia decaído há 4 (quatro) meses.

Rematou que, o reconhecimento da decadência parcial do direito de constituição do crédito tributário no valor de R\$ 23.606,86, porquanto entender decaído o direito em questão.

Adentrando ao tópico “D) DA INDEVIDA APLICAÇÃO DE PENALIDADE À EMPRESA IMPUGNANTE. CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. ”, disse ter sido aplicada a penalidade prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, Lei que dispõe sobre o ICMS e as respectivas infrações concernentes ao mesmo, *verbis*:

*"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:"*

(... )

*"f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal; (Redação da alínea dada pela Lei nº 10.847, de 27.11.2007, DOE BA de 28.12.2007)"*

Ressaltou que no comando do artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, a penalidade é aplicada nas hipóteses em que o contribuinte descumpra obrigação tributária principal, sem dolo, dentre as quais se inclui as hipóteses em que o descumprimento se dá por meio de utilização indevida de crédito fiscal.

Pontuou, porém, que não houve qualquer prejuízo ao Ente Estadual, uma vez que a infração autuada sequer configura infração, não havendo razões para subsistir a cobrança do suposto crédito tributário e menos ainda a multa. Pois, como disse haver esclarecido alhures, o que houve foi o simples e equivocado lançamento de crédito tributário já anteriormente utilizado, o que no mesmo momento foi estornado pela empresa. Concluindo que, desta maneira, o princípio constitucional do não confisco e os princípios administrativos da razoabilidade e da proporcionalidade, foram desconsiderados. Bem como o balizamento doutrinário, no sentido de uma das finalidades do direito, tanto quanto possível, é de realizar a paz e a justiça social, o princípio segundo o qual o imposto deve ser medido conforme a capacidade contributiva do cidadão e a justiça fiscal.

Acrescentou que os percentuais de multa em questão se encontram totalmente fora da razoabilidade e do próprio contexto socioeconómico pátrio, onde o que se observa é um crescente e avassalador processo recessivo já em andamento, com profundo corte no crédito disponível às Empresas, juros exorbitantes e uma acentuada e preocupante queda do nível de atividade

Rematou que a multa em questão (60%), seja em face da inexistência da própria infração da qual a mesma advém ou em face de seu percentual, é totalmente inexigível, uma vez que viola os princípios legais e constitucionais acima referidos, devendo ser excluída da autuação, ou, pelo menos, reduzida.

No tópico final “III - CONCLUSÃO E PEDIDO”, proferiu:

“Diante de todo o exposto e levando-se em consideração toda a argumentação despendida, requer-se:

**a) A suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado até a decisão final do presente pedido de revisão do Auto de Infração;**

**b) A desconstituição total do AUTO DE INFRAÇÃO Nº 1200180008/21-6 com a total procedência do presente requerimento, conforme toda a argumentação trazida acima;**

**c) Subsidiariamente, a baixa do processo administrativo em diligência, a fim de que seja analisada a escrituração fiscal da impugnante, tendo em vista o estorno realizado na forma de "débitos por importação", de acordo com o art. 32 da Lei nº 12.209/11;**

**d) Alternativamente, caso não desconstituído totalmente o Auto de Infração, requer-se:**

**d.1) o reconhecimento da decadência parcial do direito de constituição do crédito tributário em relação ao valor de R\$ 23.606,86 (vinte e três mil, seiscentos e seis reais e oitenta e seis centavos) com ocorrência em 28/02/2016;**

**d.2) a descaracterização da multa de 60% aplicada, em razão da ausência de prejuízo ao Erário, bem como de qualquer ato em dolo ou fraude contra o Fisco;”**

Bem como, protestou pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, a serem produzidas em momento posterior, de acordo com o princípio da verdade material que norteia o processo administrativo fiscal, inclusive com nova análise da escrituração fiscal em comento.

A informação fiscal veio aos autos pelas fls. 135 a 137. No tópico “03- DA ARGUMENTAÇÃO DO AUTUANTE”, disse considerar no mínimo singular a explanação da autuada quanto aos cálculos utilizados para se chegar ao saldo devedor do ICMS.

Afirmou que a fórmula para se chegar ao valor devido do imposto é muito simples, explanou:

*Débito do Imposto - Crédito = Saldo Devedor ou Credor*

*A autuada, conforme cópias do RAICMS por ela mesma anexadas a este PAF efetuou o seguinte cálculo:*

*A - O valor do débito por saídas acrescido do valor pago através do código de pagamento 903 (ICMS Importação)*

*B - O valor do crédito por entradas + Créditos por Importação + Pagamentos no mês de referência*

*Ou seja, o valor relativo ao pagamento do ICMS Importação é considerado duas vezes como crédito, só que com denominações diferentes.*

*Conforme escriturado pela autuada, tomando como referência o mês de fevereiro de 2016 (fls. 47 e 48):*

*A - Débito do imposto*

001 - Por saídas	50.286,10
002 - Outros débitos (Débitos por Importação)	23.606,86
003 - Estorno de créditos	0,00
004 - SUBTOTAL	73.892,96

*B) Crédito do Imposto*

005 - Por entradas	12.237,15
006 - Outros Créditos	

<i>Diferencial de Alíquotas</i>	1.304,72
<i>Créditos por Importação</i>	23.606,86
<i>Pagamentos no mês de Referência</i>	23.606,86
	48.518,44
<i>007 - Estorno de Créditos</i>	0,00
<i>008- SUBTOTAL</i>	60.755,59
<i>C) Apuração do saldo</i>	
<i>011 - SALDO DEVEDOR (Débito menos crédito)</i>	13.137,37

Afirmou que o valor correto do Crédito seria de R\$ 37.148,73, (\$ 12.237,15 + \$1.304,72 + \$23.606,86). Que abatendo-se este valor do ICMS debitado, totaliza um imposto devido de R\$ 36.744,23. Deduzindo o imposto recolhido a menos, no valor de R\$ 13.137,37, restariam R\$ 23.606,86 a serem cobrados, em função do uso do crédito em duplicidade.

Pontuou que o cálculo como acima exposto foi utilizado em todos os meses objeto de autuação.

Salientou que o crédito do ICMS advém do direito de abater das respectivas saídas o imposto pago na aquisição de produtos e mercadorias e serviços. E que no caso em tela, pode ser utilizado como crédito fiscal, o imposto recolhido por ocasião do desembarque aduaneiro.

Quanto ao prazo decadencial, disse ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. 1, do CTN.

Opinou pela procedência total do Auto de Infração.

É o relatório.

#### VOTO

Se trata de impugnação ao Auto de Infração n.º 120018.0008/21-6, lavrado para fins de recuperação de ICMS, supostamente recolhido a menos, haja vista a acusação de que a Impugnante se apropriou indevidamente de crédito fiscal com repercussão na obrigação principal.

Disse a Autuante haver apurado que a contribuinte se creditou do ICMS importação duas vezes, a primeira sob o título “*pagamento no mês de referência*” e a segunda sob o título “*créditos por importação*”, ambos lançados no livro de apuração do ICMS à título de “*Outros Créditos*”.

Enfrentando preliminarmente a arguição de nulidade sob a alegação de à Impugnante não teve intenção de acarretar qualquer dano ao erário, pois entende que sequer a conduta objeto da autuação se configura como infração, uma vez que dos dois lançamentos do crédito tributário realizados pela Impugnante, um teria sido devidamente estornado, entendo que se trata de arguição de mérito, pois requer cognição sobre a pertinência da acusação fiscal, e em virtude disso considero afastada a arguição de nulidade, ao tempo que remeto a alegação para ser avaliada na oportunidade do exame de mérito.

De maneira que, preliminarmente, verifico que o presente lançamento de crédito tributário está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido a infração a multa e suas respectivas bases legais, evidenciadas de acordo com a infração imputada e demonstrativos detalhados do débito, com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo. Restando afastada a arguição de nulidade.

Adentrado ao mérito, entendo pertinente a alegação defensiva de que a escrituração de apropriação do crédito foi feito sob o título “*créditos por importação*” e a segunda apropriação fora realizada sob o título “*pagamentos no mês de referência*”, ambos lançados em “*outros créditos*”, especificamente em “*crédito do imposto*”, nos termos do referido Auto, mas que, porém, na mesma escrituração fiscal, sob o título “*débito do imposto*”, houve o estorno de um dos lançamentos sob o sub título “*débitos por importação*”.

De modo que, não há falar em creditamento em duplicidade, pois observei que, de fato, tudo

ocorrerá conforme explicou a defesa, dois créditos, porém um débito que repercute na apropriação de apenas um crédito. Sendo este incontestável, haja vista se tratar de ICMS IMPORTAÇÃO pago quando da aquisição da mercadoria que deve se contrapor ao débito apenas uma vez (como de fato observei ter ocorrido) por ocasião da apuração mensal do ICMS a recolher.

Voto, portanto, pela IMPROCEDÊNCIA, da presente exação fiscal, restando prejudicada o exame da arguição quanto a inobservância do prazo decadencial, sobre a multa aplicada e sobre o pedido de diligência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 120018.0008/21-6, lavrado contra a empresa **FUSOPAR PARAFUSOS LTDA**.

Esta junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda Estadual, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2021

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE /RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR