

**PROCESSO** - A. I. N° 206915.0019/16-3  
**RECORRENTE** - SISCOBRÁS - SISTEMAS CONSTRUTIVOS DO BRASIL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0221-04/16  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFRAZ ALAGOINHAS (AGRESTE)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/08/2022

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0189-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DESTAQUE A MAIOR EM DOCUMENTO FISCAL. **b)** IMPOSTO NÃO DESTACADO EM DOCUMENTO FISCAL **c)** AQUISIÇÕES EFETUADAS JUNTO A MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE **d)** TRANSFERÊNCIA INCORRETA DE SALDO CREDOR. Reduzido o valor do imposto por conta do saldo credor existente na escrita fiscal do contribuinte, mantida, todavia, a multa de 60%. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA INCORRETA. Infração não contestada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA. Comprovada a falta de registro, a infração fica mantida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4ª JJF N° 0221-04/16, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/03/2016, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$485.951,26, em razão de seis infrações distintas, sendo objeto do presente recurso apenas as infrações 01, 02, 04, 05 e 06, descritas a seguir.

*Infração 01. 01.02.41. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$ 123.770,74, multa de 60%, para fatos ocorridos nos meses de setembro a dezembro de 2014, e janeiro de 2015. Consta a informação de que “o contribuinte adquiriu diversas mercadorias a contribuintes localizados em outras unidades da Federação, creditando-se do ICMS destacado nos documentos fiscais que acobertaram tais operações à Alíquotas superiores à permitida pelo Regulamento do ICMS-Ba – alíquotas de 4% (quatro por cento), 7% (sete por cento) ou 12% (doze por cento), conforme anexos da infração 01”.*

*Infração 02. 01.02.39. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, sendo informado que “o contribuinte adquiriu diversas mercadorias em operações acobertadas por Notas Fiscais eletrônicas, sem o destaque do ICMS das mesmas, lançando-as nos seus Registros Fiscais dos Documentos de Entradas/SPED Fiscal com Créditos do ICMS, conforme anexos”, nos meses de outubro a dezembro de 2014, sugerida multa de 60%, sobre o montante de R\$ 50.387,59.*

...  
*Infração 04. 01.02.69. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias junto à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, no mês de fevereiro de 2015, com multa de 60%, diante do fato de, segundo o autuante, “o contribuinte lançou nos seus Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias/SPED Fiscal, no período 02/2015, o valor de R\$ 68.887,55 (sessenta e oito mil oitocentos e oitenta e sete reais e cinquenta e cinco centavos), na linha Valor Total dos Ajustes a Crédito do Imposto, como Crédito na Aquisição de Empresas que Apuram pelo Simples Nacional, com NF emitida nos termos da Resolução n.º 94 do CGSN e art. 57 do RICMS, sem, no entanto, comprovar tal valor, com planilha de cálculo ou documento parecido, conforme anexos”.*

*Infração 05. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril, maio e agosto de 2015, totalizando a*

penalidade R\$ 15.167,35, correspondente a 1% dos documentos não registrados.

**Infração 06. 01.02.71.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a transferência incorreta de saldo credor do período anterior, diante do fato de “o contribuinte lançou nos seus Registros Fiscais de Apuração de ICMS – Operações Próprias/SPEF Fiscal, nos meses de junho/2015 e outubro/2015, na linha Valor Total do Saldo Credor do Período Anterior, valores superiores aos Saldos de maio/2015 e setembro/2015, respectivamente, conforme anexos. Monta a infração R\$ 119.204,15, além de multa de 60%.

A 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 22/11/2016 (fls. 158 a 167) e decidiu pela Procedência, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

**“VOTO”**

*O lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, das quais cinco foram objeto de contestação pelo sujeito passivo.*

*Diante do fato de que a infração 03 não foi contestada, a mesma encontra-se fora da lide, e, consequentemente tida como procedente.*

*Nas infrações 01, 02, 04 e 06, a discussão reporta-se a utilização de crédito fiscal indevido, sendo a tese defensiva, a de que, pelo fato de apresentar saldos credores nos meses indicados nas infrações, não poderia a empresa ser objeto de cobrança de imposto, no que foi rebatido pelo autuante.*

*Em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.*

*Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.*

*O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.*

*Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.*

*Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.*

*A escrituração prevista na forma deste convênio substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.*

*A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.*

*O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.*

*Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.*

*Havendo necessidade de se fazer retificação da EFD, algumas observações, igualmente são pertinentes: Ela pode ser retificada sem autorização, até o último dia do 3º mês subsequente ao mês de referência (Ex.: A EFD de janeiro/2016 pode ser retificada sem autorização até o dia 30 de abril de 2016);*

*Declarações retificadoras de meses que estão sob ação fiscal da Secretaria da Fazenda da Bahia e/ou da*

*Receita Federal do Brasil entregues durante o período da fiscalização, ou seja, a partir da notificação fiscal até o termo de encerramento da fiscalização - não têm validade jurídica. Da mesma forma, declarações retificadoras de meses com débito lançado, não têm validade jurídica.*

*O Ajuste SINIEF 11/2012, de 11 de novembro de 2013 definiu regras padronizadas em todo o território nacional para a retificação da EFD-ICMS/IPI.*

*Feitas tais considerações, cabe agora, abordar a questão do crédito fiscal apropriado indevidamente, apresentando a empresa saldo credor.*

*Neste caso, sendo constatado o uso indevido de crédito fiscal, pode o Fisco realizar o estorno do crédito, o que pode levar à ocorrência de duas situações:*

- a) se o contribuinte tiver apurado saldo credor, mesmo com o estorno, o volume de créditos pode continuar a ser maior que o volume de débitos;*
- b) se o contribuinte tiver apurado saldo credor, o estorno pode levar à redução dos créditos a montante inferior ao volume de débitos do período;*

*Nestes casos, não há dúvida de que o lançamento tributário terá por objeto, além das penalidades e encargos moratórios previstos em lei, também o valor do imposto que deixou de ser pago em razão do creditamento indevido.*

*Como bem sabido, a não-cumulatividade é uma das características do ICMS (que é não-cumulativo, ou não será válido), e a compensação dos créditos decorrentes das operações e prestações anteriores com o devido nas operações e prestações realizadas é norma objetiva, que deve ser seguida tanto pelo Fisco quanto pelo contribuinte.*

*A jurisprudência, especialmente a do Superior Tribunal de Justiça (STJ) entende que “o creditamento não é mera faculdade do contribuinte, mas dever para com o ordenamento jurídico objetivo” (STJ, 1ª Turma, AgRg no REsp 1.065.234/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 15/06/2010, DJe 01/07/2010).*

*Os créditos de ICMS compõem o perfil da exigibilidade do ICMS, e, portanto, não constituem apenas faculdade do contribuinte de escriturá-los e compensá-los no exercício da atividade a que se refere o artigo 150 do CTN, mas também dever da Fazenda Pública ao verificar a matéria tributável na realização do lançamento (artigo 142 do CTN).*

*Falta não apenas o pressuposto o lançamento do imposto, mas também para incidência de juros e multa de mora. Se não há o que ser pago, diante do fato do saldo na conta corrente se apresentar como credor, nada haveria que ser pago mesmo se o contribuinte não tivesse compensado os créditos glosados, o credor nada deixou de receber, e nada de ilícito foi cometido nesse aspecto, se constituindo o ilícito unicamente no aproveitamento indevido do crédito, que pode ser sancionado com multa pecuniária, prevista em lei, e respeitosa da necessária correspondência entre a sanção e a reprovabilidade da conduta.*

*O Superior Tribunal de Justiça, primando pela não-cumulatividade que rege o imposto, já censurou essa conduta da fiscalização, em não considerar a existência de saldo credor, na decisão seguinte:*

*“Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. ICMS. Lavratura do Auto de Infração que não observou a sistemática do imposto nem que a autuada fazia jus ao benefício fiscal relativo ao crédito presumido de 60% do valor do ICMS incidente sobre as saídas. Insubsistência do Auto de Infração. Necessidade de novo lançamento.*

*1. A lavratura de auto de infração, em razão da constatação de débitos relativos a ICMS, deve levar em consideração a própria sistemática do cálculo do imposto, em função do princípio da não cumulatividade, sendo necessária a apuração do quantum em livro próprio onde se confrontam créditos e débitos do imposto. No caso concreto, é incontroverso que o auto de infração ora impugnado não levou em consideração a escrita fiscal da ora recorrente, cujo exame era imprescindível para a apuração do ICMS devido.*

*(...).*

*3. Recurso especial provido” (STJ, REsp. 1.250.218/ES, Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, Segunda Turma. DJe. 09/03/2012)”.*

*Analizando os documentos acostados ao feito, verifico, entretanto, que o saldo credor apurado como indevido foi sendo utilizado ao longo do tempo, de forma que no momento da autuação, o mesmo já havia se exaurido, apresentando a empresa saldo devedor, o que justifica o lançamento ora analisado.*

*Assim, a tese defensiva não pode ser acolhida, diante do fato de que a escrituração fiscal foi devidamente considerada, sendo constatado pelo autuante que o saldo apresentado pela empresa, se apresentava, não mais como credor, e sim, como devedor de ICMS, com saldo a recolher, o que se alinha com o entendimento pacificado pela jurisprudência, além de permitir e amparar o lançamento.*

*Da mesma forma, foi plenamente atendido o princípio da não cumulatividade do imposto, previsto na Lei Complementar, o que confere o caráter de legalidade ao Auto de Infração.*

*Observe-se que o fato do saldo ter se mantido credor ao curso de tal período, não implica do mesmo não se apresentar como indevido, diante das evidências e provas constantes nos autos, como, de igual forma, pela falta de argumentos defensivos consistentes.*

*Desta maneira, pelos motivos expostos, as infrações acima destacadas são julgadas procedentes de acordo com os valores indicados.*

*Na infração 05, temos a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, decorrente da falta de registro na escrita fiscal do contribuinte de notas fiscais constantes do demonstrativo de fls. 82 a 88, o qual foi entregue em cópia ao contribuinte, conforme recibo apostado no mesmo.*

*O sujeito passivo, em sua defesa, alega simplesmente que na forma das retificações realizadas na escrituração fiscal digital (EFD) todas as notas fiscais estão registradas, não acostando, entretanto, qualquer documento ou elemento de prova que comprovasse tal assertiva.*

*O sujeito passivo fala em “retificação de arquivos”. Todavia o documento de fl. 11 aponta que os meses de janeiro, abril, maio e agosto de 2015 os arquivos não sofreram qualquer retificação, o que me leva a concluir que, tais ajustes nos registros ocorreram, foram em momento posterior ao da lavratura do Auto de Infração, não podendo, neste caso, serem retificados neste momento, conforme já visto acima, ao falarmos sobre EFD.*

*Neste caso, aplica-se a regra insculpida nos artigos 142 “a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária” e 143 do RPAF/99: “a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”, motivo pelo qual à falta dos elementos de prova necessários para o convencimento do julgador, fica a infração mantida tal como lançada originalmente.*

*Quanto ao argumento de confiscatoriedade da multa, diante dos percentuais aplicados, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, já incidentalmente abordado linhas acima, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.*

*No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.*

*O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.*

*Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.*

*E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.*

*Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.*

*Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.*

*O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.*

*Ademais, nos termos do RPAF/99, artigo 167, inciso I, não se inclui na competência deste órgão julgador a apreciação de questões que envolvam constitucionalidade, motivo pelo qual me abstendo de tecer maiores comentários a respeito.*

*Por tais razões, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado procedente.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 176 a 183, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Quanto às infrações 01 e 02, relata que o Fisco cobra diferença de ICMS dito creditado a maior pela empresa, acrescido de multa de ofício, referente aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2014, e setembro de 2015. Pontua que, com uma simples verificação das escriturações retificadoras (seguem cópias anexas ao presente recurso), se vê claramente que após o refazimento das apurações de ICMS referente ao período fiscalizado, ajustando as alíquotas de ICMS conforme determinado pelo Fisco no presente Auto, ainda assim a empresa encerrou o período fiscalizado com saldo credor de ICMS, não ensejando, portanto, nenhum prejuízo ao Fisco.

Ensina que o ICMS, conforme determinado pela Constituição Federal de 1988, deve sempre obedecer ao princípio da não-cumulatividade, assim entendida a sistemática de compensação entre créditos e débitos do imposto, a fim de evitar a chamada “tributação em cascata”. Assevera que se verifica, por uma análise pragmática da apuração do ICMS, é a escrituração de débitos e créditos pelo próprio contribuinte, compensando-se os valores lançados nos livros fiscais para se apurar o valor a pagar no respectivo período de apuração. Por se tratar de tributo sujeito ao lançamento por homologação, sustenta que a escrituração fiscal do contribuinte deverá, a rigor, ser posteriormente analisada pelo Fisco Estadual, que irá verificar a regularidade das compensações escriturais, ou seja, a materialidade dos créditos e dos débitos do ICMS.

Nesse passo, eventuais irregularidades encontradas pelo Fisco podem ter duas facetas: “*(i) eventual descumprimento de obrigação principal, assim entendido a falta de recolhimento de tributo devido; e (II) o descumprimento de obrigação acessória, assim entendido a inobservância de algum procedimento formal de apuração*”. Afirma ser certo que a exigência de tributo só poderá ser levada a efeito quando se constatar o descumprimento de obrigação principal, uma vez que o descumprimento de obrigação acessória não conduz, lógica e necessariamente, à falta de recolhimento do tributo.

Dito isto, conclui restar claro que a constatação, pelo Fisco Estadual, de escrituração indevida de crédito do ICMS não pode ser considerada descumprimento de obrigação principal a ensejar o pronto lançamento de ofício para exigir exatamente o montante do crédito glosado como imposto devido. Em outras palavras, o montante do crédito de ICMS glosado não pode ser considerado pelo Fisco Estadual como ICMS não recolhido, sem refazer toda a escrita fiscal do contribuinte a fim de constatar se o creditamento indevido realmente resultou em falta de recolhimento do tributo.

Argumenta que a adoção do seguinte expediente (lançamento de ofício do crédito glosado como se fosse imposto devido) acaba por subverter toda a materialidade do Imposto sobre Circulação de Mercadorias, conforme delimitado pelo Texto Constitucional. Com efeito, o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal alude à competência dos Estados e do Distrito Federal para instituição de imposto sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações ou prestações se iniciem no exterior”. Transcreve a doutrina do Professor Roque Antonio Carrazza em apoio à sua tese.

Ensina que a Lei Complementar nº 87, de 1996, obedece à disposição constitucional, descrevendo a hipótese de incidência do ICMS como “*operações relativa à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimento similares*”. Considerando que o ICMS é imposto incidente, em linhas gerais, sobre operações mercantis, a sua base de cálculo será o preço praticado entre o vendedor e o adquirente da mercadoria, que se presta a mensurar o fato colhido pela norma para render ensejo à tributação. Assim, servindo a base de cálculo para mensurar o fato colhido pela norma para render ensejo à tributação, a adoção de critério dissociado do fato jurídico mensurado acaba ruinando a própria materialidade do ICMS eleita pelo texto constitucional. Por se tratar de imposto incidente sobre a cadeia de circulação, estabelece o texto constitucional que o valor do tributo, em cada operação, deve ser compensado com o montante cobrado nas operações anteriores, observando, assim, o princípio da não-cumulatividade.

Discorre acerca do princípio da não-cumulatividade para, a seguir, pontuar que os créditos do ICMS apenas e tão somente atuam no âmbito da sistemática da não-cumulatividade, não representando, fora dela, um fato jurídico autônomo ou alheio à apuração do valor a ser recolhido, a motivar a exigência de imposto pelo ato administrativo do lançamento de ofício. Nesse cenário, conclui que não é possível que o Fisco Estadual glose créditos de ICMS havidos por indevidos, exigindo-se prontamente o exato valor do crédito glosado como se fosse imposto devido, sem antes refazer toda a escrita fiscal do contribuinte, para, aí sim, verificar se a glosa do crédito implica falta de recolhimento de imposto, ressaltando que a glosa do crédito de ICMS nem sempre irá gerar falta de recolhimento do imposto, notadamente no presente caso, o contribuinte ostenta saldo credor do imposto frente ao Estado, restando inconcebível que o contribuinte possa ser devedor do Estado, mesmo ostentando crédito superior ao valor cobrado.

Discorre sobre o procedimento de lançamento para, a seguir, arrematar que, para o lançamento de ofício ser válido, no caso de ser constatado o creditamento indevido de ICMS, a autoridade administrativa deve sempre demonstrar suficientemente que, refazendo toda a escrita fiscal do contribuinte, a utilização do crédito havido por indevido realmente levou à falta de recolhimento. Como o contribuinte em questão ostenta saldo credor, entende que o efeito do lançamento de ofício nunca poderá ser a cobrança do crédito glosado como se imposto devido fosse. Os recibos de entrega dos arquivos SPED FISCAL (seguem cópias anexas ao presente recurso), bem demonstram o saldo credor ora citado.

Portanto, a apuração de créditos do ICMS atua apenas e tão somente na sistemática de apuração decorrente do princípio da não-cumulatividade, fugindo à materialidade do imposto, de modo que o creditamento indevido do imposto não pode gerar, por si só, a falta de recolhimento de imposto, ainda mais no exato montante do crédito glosado.

Relativamente às infrações 04, 05 e 06, explica que o Fisco impôs multas de ofício a título do dito suposto descumprimento de obrigações acessórias. Relativamente à Infração, explica que a multa decorreu de divergências em relação ao simples preenchimento em campo distinto, de crédito de ICMS referente ao mês de janeiro/2015 (Infração 04). Opõe-se ao lançamento, sustentando ser claro que tal crédito é totalmente procedente e de direito da empresa, o que é integralmente bem demonstrado nas escriturações retificadoras (seguem cópias anexas ao presente recurso);

Quanto à Infração 05, explica que a sanção decorreu de divergências em relação à ausência na escrituração original, de notas fiscais eletrônicas de entradas, referente aos meses de janeiro, abril, maio e agosto de 2015. Opõe-se à exigência fiscal, alegando que as notas fiscais autuadas estão totalmente bem demonstradas nas escriturações retificadoras (seguem cópias anexas ao presente recurso) da empresa;

Por fim, quanto à Infração 06, explica que a multa decorreu de divergências em relação ao transporte para meses seguintes, de saldo credor acumulado de ICMS, referente aos meses de junho e outubro de 2015. Alega, aqui, que o simples refazimento da escrituração fiscal do contribuinte, demonstra que mesmo assim não houve creditamento indevido em tais operações, e

que não resultou em falta de recolhimento do tributo. Fato esse, devidamente comprovado nas escriturações retificadoras (seguem cópias anexas ao presente recurso) da empresa.

Em resumo, com uma simples verificação das escriturações retificadoras (seguem cópias anexas ao presente recurso) da empresa, alega que se vê, claramente, que tais meras divergências de preenchimento foram totalmente sanadas, e que os créditos de ICMS efetivamente utilizados pela empresa são totalmente procedentes e de direito da empresa, e que são integralmente bem demonstrados nas escriturações retificadoras (seguem cópias anexas ao presente recurso), não ensejando, portanto, nenhum prejuízo ao Fisco.

Por outro lado, argumenta que a imposição de tais brutais multas, fere diretamente o princípio da razoabilidade, quando as legislações estaduais criam hipóteses de multas pecuniárias exorbitantes que se distanciam de sua finalidade repressiva, pontuando que deve haver uma proporção entre a multa cominada e a infração praticada pelo contribuinte. No caso em voga, alega que houve apenas uma mera divergência de preenchimento da obrigação acessória, não se atribuindo ao contribuinte, de forma alguma, qualquer tipo de responsabilidade quanto à sonegação fiscal.

Alega que tudo isso deve ser analisado à luz do princípio da razoabilidade, transcrevendo a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal em apoios à ideia de que não pode haver multa que equivalha ao próprio valor do imposto, devendo representar apenas um percentual do imposto devido.

Por fim, referindo às cinco infrações conjuntamente, relata que o processo de fiscalização se iniciou em 13/01/2016, referente ao período entre setembro/2014 e dezembro/2015. E conforme citado e exemplificado na página “7” do relatório do julgamento inicial, Acórdão JJF Nº 0221-04/16, as empresas possuem prazo final até o último dia do 3º mês subsequente ao mês de referência, para entregar eventuais declarações retificadoras EFD (SPED Fiscal, por exemplo). Ou seja, até 31/03/2016. Isto posto, destaca que o Fisco se antecipou em relação à possibilidade de que o impugnante enviasse EFDs retificadoras dentro do prazo legal, cerceando do mesmo o direito que lhe é garantido por lei. Por esta breve constatação, percebe-se que o rito do processo fiscalizatório se apresenta tecnicamente equivocado, já que, pelo menos em relação aos últimos meses do ano de 2015, a empresa impugnante ainda possuía o direito de apresentar as suas EFDs retificadoras.

Frente ao exposto, requer: 1) Sejam desqualificadas as infrações 01-01.02.41 e 02-01.03.39, pois após o refazimento das apurações de ICMS referente ao período fiscalizado, ajustando as alíquotas de ICMS conforme determinado pelo presente Auto, ainda assim a empresa fechou o exercício com saldo credor de ICMS, não ensejando, portanto, prejuízo ao Fisco; 2) Sejam desqualificadas as infrações 04-01.02.69, 05-16.01.01 e 06-01.02.71, pois após o envio das escriturações retificadoras (seguem cópias anexas ao presente recurso), ficou claro que as infrações decorrem de mera divergência quanto ao preenchimento de obrigação acessória, não caracterizando, portanto, nenhum tipo de prejuízo ao Fisco.; e 3) Sejam desqualificadas do presente auto de infração, todas as infrações referentes aos lançamentos que a impugnante ainda teria prazo legal para fazer as eventuais retificações das EFDs, cujo direito foi erroneamente e ilegalmente cerceado pelo rito do processo fiscalizatório.

Nestes termos, pede deferimento.

Considerando que as cópias do livro RAICMS do contribuinte, relativos ao período, acostados aos autos (folhas 17, 23, 34 e 48) revelam que o Sujeito Passivo possuía saldo credor no período autuado, o que exigiria o refazimento do conta corrente para avaliar se existe imposto a cobrar nos meses citados (set/14 a dez/14). Bem como, considerando a necessidade de compensar os saldos credores existentes, antes de exigir o imposto devido, em cada um dos meses, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em sessão suplementar realizada no dia 30/08/2017, deliberou, tendo em vista a busca da verdade material, por baixar o presente processo em diligência à inspetoria de origem, com vistas a que o autuante adotasse as seguintes providências: 1) Refazer o Conta

Corrente dos meses de setembro a dezembro de 2014, considerando os débitos ora lançados e o saldo credor existente na escrita da empresa, com fins de avaliar se remanesce imposto a ser exigido da empresa; e 2) Refazer o demonstrativo de débito, cobrando apenas a multa de 60%, nos meses em que não tenha valor a recolher, ou cobrando o ICMS naqueloutros meses em que subsistir a falta de recolhimento do imposto.

Às folhas 191/197, foi cumprida a diligência, oportunidade em que o autuante tece as seguintes considerações.

Após reconstituir os fatos ocorridos ao longo de toda a ação fiscal, aduz argumentos com vistas a combater as alegações recursais. Ao final, em cumprimento ao que foi determinado no despacho de fls. 189 e 190, informa que foi refeito o Conta Corrente para os meses de setembro a dezembro de 2014, resultando nos dados abaixo:

Período.

**Setembro/2014.**

R\$ 22.271,58 – Crédito Indevido	R\$ 47.497,10 – Crédito Lançado RAICMS
R\$ 612,00 – Débito Saídas RAICMS	R\$ 46.885,10 – Saldo Credor Lançado RAICMS
R\$ 22.883,58 – Débito Total	R\$ 24.613,52 – Saldo Credor Real

**Outubro/2014.**

R\$ 8.754,56 – Crédito Indevido Infração 01	R\$ 65.294,39 – Crédito Lançado RAICMS
R\$ 1.878,94 – Crédito Indevido Infração 02	R\$ 24.613,52 – Saldo Credor Anterior
R\$ 9.097,66 – ICMS a Menor Infração 03	R\$ 89.907,91 – Crédito Total
R\$ 95.992,78 – Débito Saídas RAICMS	R\$ 25.816,03 – Saldo Devedor
R\$ 115.723,94 – Débito Total	

**Novembro/2014.**

R\$ 54.038,25 – Crédito Indevido Infração 01	R\$ 266.048,36 – Crédito Lançado RAICMS
R\$ 10.686,78 – Crédito Indevido Infração 02	R\$ 218.136,88 – Sd. Credor Lançado RAICMS
R\$ 46.015,96 – ICMS a Menor Infração 03	R\$ 91.209,18 – Saldo Credor Real
R\$ 64.098,19 – Débito Saídas RAICMS	
R\$ 174.839,18 – Débito Total	

**Dezembro/2014.**

R\$ 36.969,25 – Crédito Indevido Infração 01	R\$ 163.290,45 – Crédito Lançado RAICMS
R\$ 37.821,87 – Crédito Indevido Infração 02	R\$ 91.209,18 – Saldo Credor Anterior
R\$ 19.122,86 – ICMS a Menor Infração 03	R\$ 254.499,63 – Crédito Total
R\$ 25.439,10 – Débito Saídas RAICMS	R\$ 135.146,55 – Saldo Credor Real
R\$ 119.353,08 – Débito Total	

Em conclusão, explica que o contribuinte teve o Auto de Infração lavrado contra si por utilizar-se indevidamente de crédito fiscal, na aquisição de mercadorias – Infrações 01 e 02, infrações documentadas no presente auto, cujo mérito não conseguiu ser derrubado pelo contribuinte na sua peça de defesa. Afirma que as referidas infrações têm a sua previsão legal na Lei nº 7.014/96, especialmente no art. 42, inciso VII, alínea “a”, onde não se alude a qualquer condição restritiva ao lançamento das mesmas, inclusive de possível existência de saldo credor no conta corrente do contribuinte.

Pontua que o Princípio da Verdade Material não foi atacado com o lançamento do referido auto, no sentido estrito de que as infrações ali lançadas estão satisfatoriamente comprovadas e não debeladas na peça de defesa do contribuinte, cuja repercussão no recolhimento do ICMS no período fiscalizado por parte do contribuinte se não foi imediato, porém, com a elevação do seu saldo credor, potencialmente estava lá à disposição do mesmo para o momento da formação de possível saldo devedor do ICMS no seu conta corrente. Portanto, salvo melhor entendimento, entende ser de inteira Justiça a lavratura do presente Auto de Infração, com o devido amparo legal nos dispositivos citados da Lei nº 7.014/96, no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia

(Decreto nº 13.780/12) e no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (Decreto nº 7.629/99), como também em votos de Conselheiros da 3ª JJF e da 2ª CJF acima transcritos.

No entanto, caso prevaleça a tese do Refazimento do Conta Corrente do contribuinte, como exposto acima, o mesmo apresenta um Saldo Credor de R\$24.613,52 (vinte e quatro mil, seiscentos e treze reais e cinquenta e dois centavos) para o período Setembro de 2014; Saldo Devedor de R\$25.816,03 (vinte e cinco mil, oitocentos e dezesseis reais e três centavos) para o período Outubro de 2014; Saldo Credor de R\$91.209,18 (noventa e hum mil, duzentos e nove reais e dezoito centavos) para o período Novembro de 2014; e, Saldo Credor de R\$135.146,55 (cento e trinta e cinco mil, cento e quarenta e seis reais e cinquenta e cinco centavos) para o período Dezembro de 2014, conforme novo Demonstrativo de Débito abaixo discriminado.

Seq	Seq	Infração	Data Ocorrência	Data Vencto	Aliq (%)	Valor Histórico	Multa 60 %	Valor Total
Déb	Infr							
1	1	01.02.41	30/09/2014	09/10/2014	7	R\$ 22.271,58	R\$ 13.362,94	R\$ 13.362,94 – (Multa)
2	1	01.02.41	31/10/2014	09/11/2014	7	R\$ 25.816,03	R\$ 15.489,61	R\$ 41.305,64 - (ICMS + Multa)
3	1	01.02.41	30/11/2014	09/12/2014	7	R\$ 54.038,25	R\$ 32.422,95	R\$ 32.422,95 – (Multa)
4	1	01.02.41	31/12/2014	09/01/2015	7	R\$ 36.969,25	R\$ 22.181,55	R\$ 22.181,55 – (Multa)

Observa que o contribuinte, no seu Livro Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias/ EFD, referente ao período Janeiro de 2015 (Relatório à fl. 91) efetuou o lançamento de R\$217.700,80 (duzentos e dezessete mil, setecentos reais e oitenta centavos), portanto, acima do saldo credor apurado no período anterior (Dezembro/2014), devendo ser estornado o valor de R\$82.554,25 (oitenta e dois mil, quinhentos e cinquenta e quatro reais e vinte e cinco centavos) no período de Janeiro/2015.

Às folhas 201/207, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, aduzindo o que segue.

Afirma que o Fiscal se limitou a referir que “*o Contribuinte não teria apresentou qualquer prova ou levantamento que pudesse contestar minimamente a existência das infrações*”. Argumenta, porém, que, ao mesmo tempo em que o Fiscal aponta as supostas irregularidades, quanto ao lançamento dos créditos de ICMS – OS QUAIS JÁ FORAM RETIFICADOS, CONFORME ELE MESMO RECONHECE – este confirma o crédito do Contribuinte, conforme trecho que transcreve.

Ademais, ao contrário do que fora mencionado, assegura que a existência do crédito não foi o único argumento de defesa da Contribuinte, conforme pode-se observar na Defesa e Recurso apresentados, sendo de conhecimento que a escrituração fiscal do ICMS é de responsabilidade do Contribuinte, porém mostra-se totalmente desarrazoado e desproporcional ignorar o crédito de ICMS já demonstrado e reconhecido pelo próprio Auditor Fiscal, para exigir de ofício débito menor que o crédito do Contribuinte.

Ressalta que o Contribuinte não obteve nenhum benefício ilícito, visto que o crédito aproveitado é real e legalmente previsto, decorrente de suas operações financeiras, conforme prevê o art. 28 e seguintes da Lei Orgânica nº 7.014/1996, cujos textos transcreve.

Argumenta que a intenção do Fiscal é eminentemente arrecadatória, desconsiderando os fatos ocorridos, em evidente afronta aos Princípios da Verdade Material, da Moralidade, da Razoabilidade e Proporcionalidade, entre outros, conforme expressa o artigo 2º, caput, da Lei nº 9.784/99 (Lei do Processo Administrativo), cujo texto reproduz.

Por outro lado, alega que também não merece prosperar a afirmação de que a existência de crédito não seria suficiente para afastar a suposta infração ocorrida, pois restou reconhecida a INEXISTÊNCIA DE DOLO, não ocorrência de danos ao erário, bem como a não houve a intenção de se locupletar em desfavor do Fisco Estadual, pois ressalta-se mais uma vez o crédito é real. Em relação ao prejuízo ao Fisco, apontou que se não houvesse a fiscalização ou a retificação pelo Contribuinte, poderia haver danos ao erário no futuro. Nesse ponto, mais uma vez, olvidou-se o Auditor Fiscal de que já houve a retificação voluntária dos Registros Fiscais por parte do Contribuinte. Logo, conclui que, não restam dúvidas quanto a ilegalidade do Auto de Infração.

Por fim, em atendimento a diligência solicitada, o Auditor Fiscal refez o Conta Corrente da Empresa para os meses de setembro a dezembro de 2014. Pontua, contudo, que os cálculos apresentados estão incorretos.

Afirma que, segundo o Auditor Fiscal, o Contribuinte teria no mês de Set/2014 o saldo credor de R\$24.613,52, no mês de Out/2014 o saldo devedor de R\$25.816,03, no mês de Nov/2014 o saldo credor de R\$91.209,18 e no mês de Dez/2014 o saldo credor final de R\$135.146,55. Ocorre que, de acordo com a planilha de cálculo anexa que refez o Conta Corrente, o “Saldo Credor Real” encontrado pelo Fiscal nos meses de Setembro e Outubro de 2014 estão equivocados, conforme resumo abaixo:

Mês	Crédito	Débito SPED	Débito AI	Saldo Crédito	Crédito Final
Set/2014	R\$ 30.639,65	R\$ 612,00	-	-	R\$ 30.027,65 cr
Out/2014	R\$ 129.167,73	R\$ 96.161,27	R\$ 9.097,66	R\$ 30.027,65	R\$ 53.936,45 cr
Nov/2014	R\$ 201.323,33	R\$ 64.098,19	R\$ 46.015,96	R\$ 53.936,45	R\$ 145.145,63 cr
Dez/2014	R\$ 88.499,33	R\$ 25.439,10	R\$ 19.122,86	R\$ 145.145,63	R\$ 189.083,00 cr

Por conta dessa diferença, explica que o “Saldo Credor Real” correto no mês de dezembro de 2017 é de R\$189.083,00 e não R\$135.146,55, como informado equivocadamente pelo Fiscal. Deste modo, também se mostra equivocado o valor a ser estornado, pois ao invés de R\$85.554,25, deve ser apenas de R\$28.617,80.

Conclui, portanto, que estão totalmente equivocadas as infrações apontadas em face do Contribuinte, bem como são imprecisos e incertos os valores informados pelo Auditor Fiscal no Auto de Infração, devendo ser realizada Perícia Técnica em face da divergência ora apurada.

Informa que, em relação ao débito lançado em decorrência da infração nº 3, no valor total de R\$108.533,88, o mesmo foi objeto de parcelamento junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme faz prova os documentos em anexo.

Conclui, portanto, que houve o reconhecimento do crédito pelo Auditor Fiscal responsável pelo Auto de Infração e que foi realizada a retificação voluntária dos Registros Fiscais por parte do Contribuinte, bem como ao refazer o Conta Corrente da Empresa, os valores apresentados pelo Auditor Fiscal não estão corretos, conforme planilha discriminada em anexo.

Diante de todo o exposto, uma vez demonstrada a incoerência das informações prestadas pelo Auditor Fiscal, bem como a comprovação dos equívocos na reconstituição do Conta Corrente nos meses de Setembro e Outubro de 2014, conclusão inarredável que referido decisum deve ser reformado, sendo desconstituído o Auto de Infração nº 206915.0019/16-3, consoante fundamentação supra.

Protesta, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidos, ESPECIALMENTE A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA, o que desde já se requer, a fim de demonstrar, através de análise técnica, o “Saldo Credor Real”, diante da divergência encontrada no valor apresentado pelo Auditor Fiscal ao refazer o Conta Corrente da Empresa.

Termos em que pede deferimento.

Cientificado do teor da manifestação empresarial, o autuante presta nova informação fiscal, oportunidade em que rebate os argumentos deduzidos pelo sujeito passivo, aduzindo que o contribuinte contesta os valores apresentados pela fiscalização, com uma planilha onde não constam as chaves eletrônicas das notas fiscais discriminadas, os valores dos créditos indevidos lançados em seu SPED, admitidos em sua peça de defesa, além do ICMS recolhido a menor e lançado no auto de infração. Afirma que o Sujeito Passivo também omite os períodos de nov e dez/14, que são objeto de seu insurgimento contra o Auto de Infração.

Portanto, conclui que o contribuinte não consegue elidir os levantamentos fiscais apresentados.

Às folhas 223/224, a 2<sup>a</sup> CJF, considerando a existência de números distintos (da Recorrente e do

Autuante), bem como a necessidade de obter o valor correto a ser lançado, deliberou, tendo em vista a busca da verdade material, por baixar o presente processo em diligência à ASTEC, com vistas a que um auditor estranho ao feito adotasse as seguintes providências: 1) Intimar o Sujeito Passivo a apresentar a escrita fiscal relativa aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2014, período da autuação; 2) De posse dos livros citados, avaliar os cálculos apresentados pela Recorrente à folha 206, comparativamente aos cálculos elaborados pelo Autuante, à folha 196; e 3) Caso fiquem comprovados os erros alegados pelo Contribuinte, refazer o demonstrativo de débito, de forma a apurar os valores corretos.

Às folhas 227/228, foi emitido o Parecer ASTEC nº 0003/2019, da autoria do fiscal diligente Edgar Pereira, oportunidade em que informa que a empresa autuada tinha como atividade econômica a fabricação de estruturas metálicas, estruturas pré-moldadas, dentre outras da construção civil.

Quanto à solicitação contida no item “1”, informa que, apesar das tentativas, através de e-mail, telefones e outros, o Sujeito Passivo não foi intimado a apresentar a escrita fiscal relativa aos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2014, devido ao fato de estar “baixado” perante a Secretaria da Fazenda. Informa que também não foi possível manter contato com o contador cadastrado no Sistema da SEFAZ, localizado em Porto Alegre / Rio Grande do Sul através telefone ou e-mail.

Quanto à solicitação contida no item “2”, informa que restou prejudicada, tendo em vista que a empresa está “baixada” perante a Secretaria da Fazenda.

Quanto à solicitação contida no item “3”, como não foi possível verificar os erros alegados pelo Contribuinte, informa que não foi refeito o demonstrativo de débito, de forma a apurar os valores corretos.

Por fim, informa que não foram verificados seus livros e registros fiscais, tendo em vista que o autuado se encontra BAIXADO perante a Secretaria da Fazenda desde 30/08/2018 (BAIXA DE OFICIO), estando INAPTO desde 07/01/2015, conforme comprovam os documentos anexos, fls. 229 / 230.

Às folhas 245/246, o Sujeito Passivo apresenta manifestação, informando que o Contribuinte, bem como seu Escritório de Contabilidade, GRUPO MÉTODO - com sede em Porto Alegre, são empresas regularmente constituídas há muitos anos, sendo públicos todos os seus contatos e canais de acesso. Assim, tanto o Contribuinte como Escritório de Contabilidade que a acompanha estranham a dificuldade de contato. De qualquer forma, informa, na petição, os seus canais para contato, tanto com a Contribuinte, como com seu Escritório de Contabilidade:

Salienta que a sua inscrição está baixada no Estado da Bahia em função do término de suas atividades no Estado, estando regularmente em atividade no Estado do Rio Grande do Sul, conforme inscrição estadual em anexo.

Uma vez ultrapassada a dificuldade/impossibilidade de contato encontrada pela Fiscalização, pela Intimação ora respondida, requer a Contribuinte a juntada dos SPEDS FISCAIS dos meses de Setembro/14 a Dezembro/2015.

Termos em que,

Pede e espera deferimento.

Às folhas 269/270, esta 1ª CJF, considerando a anexação posterior dos documentos pela empresa autuada, deliberou, tendo em vista a busca da verdade material, por baixar o presente processo em nova diligência à ASTEC, com vistas a que o auditor designado possa concluir a diligência, mediante a adoção das seguintes providências: 1) avaliar os documentos apresentados, comparando com os cálculos elaborados pelo Autuante, à folha 196; 3) Caso fiquem comprovados os erros alegados pelo Contribuinte, refazer o demonstrativo de débito, de forma a apurar os valores corretos.

Às folhas 277/278, foi emitido o Parecer ASTEC nº 00030/2021, por Edgar Pereira, tecendo as

considerações que seguem.

Informa que foram avaliados os documentos apresentados pelo contribuinte, comparando com os cálculos elaborados pelo autuante, à folha 196. Como ficaram comprovados os erros alegados pelo Contribuinte, foi refeito o demonstrativo de débito, de forma a apurar os valores corretos, conforme planilha do Conta Corrente Fiscal elaborada à folha 279, já com a redução dos valores das infrações 01 e 02.

Em conclusão, explica que foi apurado saldo credor em todo o período objeto da autuação, 09/2014 a 08/2015, conforme comprovado na planilha de fl. 279, com exceção do mês de set/15, em que apresentou saldo final devedor de R\$40.421,35.

Cientificado do teor da diligência, o Sujeito Passivo volta a se manifestar, oportunidade em que pontua que o período auditado abrange somente os meses de setembro/14 e janeiro /15, rechaçando o cálculo efetuado por preposto da ASTEC, devido a sua abrangência.

Volta a contestar os números apresentados na diligência da ASTEC, asseverando que estão incorretos. Apresenta nova tabela demonstrativa, à folha 295, concluindo que o saldo credor correto do mês de setembro é de R\$133.736,56, diferente do encontrado pelo diligente da ASTEC.

Pede a desconstituição do Auto de Infração.

Às folhas 316/317, o autuante apresenta nova informação fiscal, concordando com os números apresentados no Parecer ASTEC nº 00030/2021.

## VOTO

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme adiante.

A petição recursal ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 01, 02, 04, 05 e 06, sendo esta a extensão cognitiva do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando a existência de saldo credor no período autuado.

Convertidos os autos em diligência, com vistas a compensar eventuais saldos credores, preposto da ASTEC atestou a existência de saldo credor ao longo de todo o período autuado, com exceção do mês de setembro de 2015.

Assim, acolho o Parecer ASTEC nº 00030/2021, e reduzo o valor lançado, em conformidade com o demonstrativo abaixo:

MÊS	ICMS	MULTA 60%
set/14	R\$ -	R\$ 13.362,95
out/14	R\$ -	R\$ 5.252,74
nov/14	R\$ -	R\$ 32.422,95
dez/14	R\$ -	R\$ 22.181,55
set/15	R\$ 1.737,10	R\$ 1.042,26
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 1.737,10</b>	<b>R\$ 74.262,45</b>

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documentos fiscais, ...*”. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, igualmente, a existência de saldo credor no período autuado.

Com base no resultado da diligência solicitada, acolho o Parecer ASTEC nº 00030/2021, e reduzo o valor lançado, em conformidade com o demonstrativo abaixo:

MÊS	ICMS	MULTA 60%
out/14	R\$ -	R\$ 1.127,36
nov/14	R\$ -	R\$ 6.412,07

dez/14	R\$	-	R\$	22.693,12
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	-	<b>R\$</b>	<b>30.232,55</b>

Quanto à Infração 04, a conduta autuada foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias junto à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, ...*”. O Sujeito Passivo não nega o fato. Atribui, todavia, a erro e faz referência à EFD retificadora.

A retificação de sua escrita se deu, contudo, no dia 03/06/2016, após o encerramento da ação fiscal, momento em que a sua atitude não possuía o traço da espontaneidade. Assim, entendo que a presente infração se encontra caracterizada.

Considerando que a Recorrente possuía saldo credor de R\$138.224,16, em fevereiro de 2015, após deduzir os montantes cobrados das infrações 01 e 02 (conforme Parecer ASTEC nº 00030/2021, citado), excluo a cobrança do imposto, restando apenas a multa, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS	MULTA 60%
fev/15	R\$	- R\$ 41.332,53
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>- R\$ 41.332,53</b>

Quanto à Infração 05, a conduta autuada foi descrita como “*Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, ...*”. Da mesma forma, o Sujeito Passivo admite o fato. Alega, todavia, tê-lo corrigido na EFD retificadora, momento em que a sua conduta já não tinha o efeito pretendido, pelos motivos já declinados.

Assim, a Infração 05 fica mantida.

Por fim, quanto à Infração 06, a acusação fiscal foi descrita como “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a transferência incorreta de saldo credor do período anterior, ...*”. O Sujeito Passivo admite o erro, alegando já ter efetuado a sua correção, na EFD retificadora.

Considerando que a empresa possuía saldo credor de R\$125.540,19, em junho/15 (vide Parecer ASTEC nº 00030/2021) e de R\$347.296,75, em outubro/15 (vide EFD de outubro/15), afasto a exigência do imposto, mantendo, todavia, a multa de 60% lançada, conforme demonstrativo abaixo.

MÊS	ICMS	MULTA 60%
jun/15	R\$	- R\$ 5.078,64
out/15	R\$	- R\$ 66.443,85
<b>TOTAL</b>	<b>R\$</b>	<b>- R\$ 71.522,49</b>

Embora a Recorrente alegue existir, no momento da ação fiscal, prazo para retificar a sua escrita, tal afirmativa não corresponde à realidade dos fatos, vez que a ação fiscal teve início em 29/01/2016 e exigiu valores relativos à sua escrita fiscal de outubro/15 para trás.

Quanto à alegação de confiscação da multa, este colegiado não possui competência para exame da matéria.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o valor lançado em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 1.737,10	R\$ -	R\$ 74.262,45
2	R\$ -	R\$ -	R\$ 30.232,55
3	R\$ 108.533,88	R\$ -	60%
4	R\$ -	R\$ -	R\$ 41.332,53
5	R\$ -	R\$ 15.167,35	-
6	R\$ -	R\$ -	R\$ 71.522,49
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 110.270,98</b>	<b>R\$ 15.167,35</b>	<b>R\$ 217.350,02</b>

## VOTO DIVERGENTE

Compulsando o processo em análise e o quanto decidido pelo ilustre relator nesta Câmara, permito-me do mesmo divergir em relação ao seu posicionamento quanto à infração 06, como a seguir exponho.

Reza a infração 06: *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a transferência incorreta de saldo credor do período anterior, diante do fato de “o contribuinte lançou nos seus Registros Fiscais de Apuração de ICMS – Operações Próprias/SPEF Fiscal, nos meses de junho/2015 e outubro/2015, na linha Valor Total do Saldo Credor do Período Anterior, valores superiores aos Saldos de maio/2015 e setembro/2015, respectivamente, conforme anexos. Monta a infração R\$ 119.204,15, além de multa de 60%.*

Como descrito pelo autuante, a Recorrente ao transportar os saldos credores do ICMS apurados nos meses de Maio e Setembro de 2015, para os meses subsequentes, Junho e Outubro de 2015, o fez em valores divergentes, com montantes superiores àqueles que deveriam ser **lançados**.

Considerou o autuante, posicionamento acatado na decisão de piso, que a Recorrente **“utilizou indevidamente crédito fiscal”**, e a utilização seria oriunda da transferência incorreta de saldo credor de período anterior, e capitulou a pretensa infração como sujeita à penalidade determinada no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, inciso VII, que assim especifica:

*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, sem prejuízo do estorno;*
- b) na falta de estorno do crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento.*

Claro está que, só se submete à penalidade pretendida pelo autuante e acatada pela Junta Julgadora **“quando da utilização indevida de crédito fiscal”**, o que, comprovadamente, não ocorreu, em face de nos meses objeto da autuação, ao se efetuar a correção dos valores transportados, o que foi realizado pelo próprio autuante, resultou em saldos credores, donde se pode afirmar que não houve descumprimento da obrigação principal.

E, o próprio julgador de piso reconhece o fato ocorrido como não tendo a Recorrente deixado de recolher tributo, supostamente devido, aos cofres públicos, ao se pronunciar da forma abaixo:

*Falta não apenas o pressuposto o lançamento do imposto, mas também para incidência de juros e multa de mora. Se não há o que ser pago, diante do fato do saldo na conta corrente se apresentar como credor, nada haveria que ser pago mesmo se o contribuinte não tivesse compensado os créditos glosados, o credor nada deixou de receber, e nada de ilícito foi cometido nesse aspecto, se constituindo o ilícito unicamente no aproveitamento indevido do crédito, que pode ser sancionado com multa pecuniária, prevista em lei, e respeitosa da necessária correspondência entre a sanção*

A constatação do erro no transporte dos saldos credores em valores divergentes foi feita com base na análise da EFD da Recorrente, efetuada pelo autuante e confirmada pela Junta Julgadora, ocorrendo, porém, não se poder denominar de “infração por uso indevido de crédito” o erro no transporte de saldos, desde quando, em momento algum, ocorreu a escrituração de crédito fiscal, haja visto a escrituração estar, como devidamente comprovada, corretamente lançada.

E, não utilizando para compensação com débitos apurados nos períodos dos fatos geradores os valores transpostos a mais, não se pode falar em “uso”, assim como resta erroneamente capitulada a pretendida infração.

Sendo tais diferenças apuradas com base na EFD da Recorrente, a própria Lei nº 7.014/96, no mesmo artigo 42, aponta qual a penalidade deva ser aplicada, no inciso XIII-A, abaixo transcrito:

*XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:*

- (...)*
- m) pela ocorrência de divergências na escrituração da EFD que não se caracterizem como omissão, em*

*cada período de apuração.*

*1 - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), na hipótese da ocorrência de 1 (uma) a 30 (trinta) divergências;*

Considerando que a Recorrente efetuou a retificação da sua EFD, sem autorização expressa da autoridade administrativa, poder-se-ia cominar-lhe a penalidade definida, também no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, inciso XVI, como abaixo: *XVI - R\$280,00 (duzentos e oitenta reais), pela reconstituição da escrita sem a devida autorização fiscal.*

Como se vê, a pretensão do ilustre relator esbarra na própria legislação que ele diz se suportar, estando sua decisão contrária aos princípios da economicidade e da proteção à atividade econômica que devem nortear a ação fisco-administrativa.

Desta forma, divergindo da decisão proferida pelo ilustre relator, julgo a Infração 06, PARCIALMENTE PROCEDENTE reformando a mesma para enquadrar o procedimento da Recorrente na penalidade na Lei nº 7.014/96, no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “m”, item 1, cominando a penalidade fixa no valor de R\$460,00.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206915.0019/16-3, lavrado contra **SISCOBRÁS - SISTEMAS CONSTRUTIVOS DO BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$110.270,98**, acrescidos da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, , e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$15.167,35** prevista no inciso IX e multa percentual no valor de **R\$217.350,02**, prevista no inciso II, “d” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecido pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Infração 6) – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral Oliveira, Ildemar José Landin, Anderson Ítalo Pereira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (Infração 6) – Conselheiros: José Roservaldo Evangelista Rios e Rafael Benjamin Tomé Arruty.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ ROSEVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE  
(Infração 6)

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS