

PROCESSO - A. I. Nº 298942.0003/18-5  
RECORRENTE - PASSO SEGURO COMÉRCIO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 6ª JF nº 0047-06/18  
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ EUNÁPOLIS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/12/2022

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0399-12/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Lançamento fiscal em duplicidade. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. a) OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Notas fiscais de saídas não escrituradas na escrita fiscal. De ofício, devido a verdade material, na infração 2, fica reduzida a multa 100% descrita nos autos para 60% referente à alteração de lei em relação ao percentual da multa aplicada, sendo reduzida a partir de abril de 2012; b) OPERAÇÕES ESCRITURADAS. Divergência entre valor recolhido e o informado nos livros fiscais. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Aplicação diversa da legislação. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. 6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Contribuinte apenas requerer quitação do débito por compensação com créditos de ICMS. Descabe o pleito para pagamento do Auto de Infração, já que não são “créditos acumulados”, condição legal para tal hipótese. De ofício, reduzido o débito da exação “6”, em razão da adequação da auditoria de estoque em decorrência da atualização da Portaria nº 445/98. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada através do Acórdão nº 0047-06/18, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/06/2018 para exigir do estabelecimento do recorrente, Inscrição Estadual nº 38.958.052, o total do débito no valor histórico de R\$ 34.064,74, inerente a sete acusações, no exercício de 2017, a saber:

**Infração 01 – 01.02.20:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 200,08, referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, no mês de março de 2017.

**Infração 02 – 02.01.02:** Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 201,21, referente às operações com notas fiscais de saída não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, nos meses de janeiro, julho e agosto de 2017.

**Infração 03 – 03.01.04:** Recolheu a menor ICMS no valor de R\$ 24,97, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de março e abril de 2017.

**Infração 04 – 03.02.02:** Recolheu a menor ICMS no valor de R\$ 280,10, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a março e dezembro de 2017.

**Infração 05 – 03.02.04:** Recolheu a menor ICMS no valor de R\$ 540,64, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de janeiro a outubro de 2017.

**Infração 06 – 04.05.02:** Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 32.479,86, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2017.

**Infração 07 – 06.02.01:** Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 337,88, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, referente aos meses de junho, outubro e dezembro de 2017.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes considerações:

#### **VOTO**

Inicialmente, apesar de não ter sido arguida questão específica de nulidade, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

No mérito, versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, acima já descritas.

O sujeito passivo não contestou as infrações, fazendo parte de sua peça impugnatória um requerimento para quitação/compensação do débito apurado com créditos próprios do ICMS, solicitando, ainda, a redução de 90% no valor da multa, ao invocar as disposições contidas no art. 45, § 1º da Lei nº 7.014/96 c/c art. 123, § 2º do Decreto nº 7.629/99.

Portanto, não há lide em relação ao débito ora exigido, e quanto ao pedido de quitação por compensação, os créditos que o sujeito passivo pleiteia utilizar são créditos próprios, que como o mesmo informa são decorrentes de levantamento do estoque, apurado em função da migração do regime de apuração do Simples Nacional para o regime do Lucro Presumido (conta-corrente fiscal).

Efetivamente, há uma previsão de possibilidade de pagamento de autuação fiscal utilizando-se de crédito de ICMS, porém, tratando-se de créditos fiscais acumulados.

[...]

Destarte, os créditos que o impugnante detém, não podem ser utilizados para pagamento de Auto de Infração, uma vez que os mesmos não são considerados créditos acumulados, de acordo com as hipóteses definidas para tal condição, acima mencionadas na legislação.

Como bem frisou o autuante, na legislação vigente não existe a hipótese de pagamento de crédito tributário com saldo credor que não seja acumulado – crédito acumulado. Os créditos próprios normais, situação que se encontra o impugnante, só podem ser compensados com os débitos próprios normais.

Em relação ao requerimento do sujeito passivo para obter a redução da multa no percentual previsto no art. 45, § 1º da Lei nº 7.014/96, mais uma vez não há como ser acatado o pleito do autuado, uma vez que as multas somente poderiam ter sido reduzidas caso o contribuinte tivesse efetuado o pagamento antes do encerramento do prazo para impugnação, conforme estabelece expressamente o dispositivo supra citado, in verbis:

Art. 45. O valor das multas previstas nos incisos II, III e VII do art. 42 desta Lei, será reduzido de:

§ 1º - A redução do valor da multa será de 90% (noventa por cento) se, antes do encerramento do prazo para impugnação, ao pagamento ocorrer de forma integral; (grifo nosso)

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

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, às fls. 253 a 264 dos autos, no qual diz que comprova que detém crédito próprios de ICMS (docs. 3 a 5), cujo valor é mais do que suficiente para promover a quitação integral do débito objeto desta autuação (via compensação), tendo em vista que: (i) os créditos e os débitos se referem ao mesmo tributo (ICMS) e (ii) são administrados pelo mesmo órgão (SEFAZ/BA), restando preenchidos todos os requisitos do art. 170 do CTN e art. 317, I, “b” do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12).

Tece considerações acerca dos fundamentos jurídicos do direito a compensação tributária, do que frisa a necessidade da SEFAZ em apreciar o pedido de reconhecimento do crédito acumulado

protocolado pelo recorrente (SIPRO nº 139499/2017-2), o qual encontra-se pendente de julgamento desde 2017 (doc. 05), cujo pedido tem impacto direto em relação a este julgamento, cuja negativa de utilização é subtrair-lhe um direito garantido, do que invoca o princípio da finalidade no sentido de que, em caso de imputação de crédito fazendário decorrente da lavratura de auto de infração, detém o contribuinte a faculdade de promover a sua quitação integral, observada a redução de 90% da multa prevista no § 1º, do art. 45 da Lei nº 7.014/96, mediante compensação, com utilização de créditos próprios, sendo esta finalidade esculpida no art. 170 do CTN, art. 317, I, “b-3” do RICMS/BA.

Reitera sua aptidão para redução da multa de 90%, prevista no art. 45 da Lei nº 7.014/96 e ressalta a suspensão da exigibilidade do crédito tributário com apresentação da impugnação administrativa, bem com o pedido de compensação, nos termos do art. 151, III do CTN, do que cita jurisprudência.

Por fim, requer:

- i) Suspensão da exigibilidade do crédito materializado no Auto de Infração até o julgamento definitivo da impugnação, oportunidade na qual será determinada a extinção do crédito em face da sua quitação integral, via compensação, mediante utilização créditos próprios de ICMS, determinando-se, ainda, que haja expedição da Certidão Positiva de Débitos com Efeitos de Negativa (CPD-EM), sempre que solicitado, nos termos do art. 206 do CTN;
- ii) Seja julgado procedente o Recurso Voluntário, determinando a quitação integral do crédito tributário, com redução de 90% do valor da multa aplicada, em face da aludida compensação, nos termos do art. 45, § 2º da Lei nº 7.014/96 c/c art. 123, § 2º do RPAF, em conformidade com o art. 317, I, “b-3” do RICMS/BA, bem como art. 170 do CTN;
- iii) Seja determinada a baixa e arquivamento do Auto de Infração para todos os efeitos fiscais e jurídicos, em face da quitação do respectivo crédito fazendário mediante compensação;
- iv) Na remota hipótese de improcedência do pedido 2, que seja determinada a conversão do PAF em diligência, de modo a apreciar o pedido de reconhecimento do crédito acumulado protocolado pela recorrente (SIPRO nº 139499/2017-2), ainda pendente de julgamento, oportunidade na qual será certificado o crédito da recorrente, cuja parte será utilizada para pagamento integral do débito objeto desta autuação.
- v) Produção de todos os meios de prova de direito admitidos ao bom deslinde do PAF.

À fl. 408 dos autos, o PAF foi convertido em diligência à repartição fiscal de origem para preposto fiscal procedesse a devida adequação da auditoria de estoque em decorrência da atualização da Portaria nº 445/98 estabelecer aplicação de percentual de 0,70% a título de perdas, roubo ou extravio para a atividade do contribuinte de comércio varejista de calçados, tendo, às fls. 412 dos autos, sido consignado a redução do valor da infração 6, relativa à auditoria de estoque, de R\$ 32.479,86 para R\$ 30.935,54, consoante demonstrado às fls. 413 a 428 dos autos, do que, dado ciência ao sujeito passivo, conforme documentos às fls. 439/440, manteve-se silente.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir do sujeito passivo o ICMS em razão da constatação de sete infrações, sendo objeto recursal apenas a quitação do débito apurado neste Auto de Infração via compensação com créditos próprios do ICMS, solicitando, ainda, a redução de 90% no valor da multa, nos termos do art. 45, § 1º da Lei nº 7.014/96 c/c art. 123, § 2º do RPAF; art. 317, I, “b-3” do Decreto nº 13.780/12 e art. 170 do CTN.

Portanto, o contribuinte não se insurge contra as sete acusações constantes do Auto de Infração, apenas requer sua quitação com créditos de ICMS, no valor de R\$ 122.632,37, decorrente do estoque final de 31/12/2016, conforme SIPRO nº 139499/2017-2, de 10/08/2017, que, segundo o

recorrente, decorrem de levantamento do estoque apurado em função da migração do regime de apuração do Simples Nacional para o regime de conta corrente fiscal (fl. 256).

Inicialmente, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência, objeto do item “4” da sua peça recursal, no sentido de que “... a SEFAZ/BA se digne a apreciar o pedido de reconhecimento do crédito acumulado protocolado pela recorrente (SIPRO nº 1394999/2017-2), o qual ainda está pendente de julgamento, oportunidade na qual será certificado o crédito da recorrente, cuja parte será utilizada para pagamento integral do débito objeto desta autuação”. E denego o pedido de diligência por entender que o referido pedido foi processado em 10/08/2017, portanto fato distinto e bem anterior à lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 26/06/2018, cuja análise deste independe daquele pedido, que só serviria para efeito de quitação do crédito tributário, cuja fase é superveniente à peça recursal, como também por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Sendo assim, à época da lavratura do Auto de Infração, ainda não havia sido constituído qualquer direito de crédito ao contribuinte de forma a quitar o lançamento de ofício e muito menos para beneficiá-lo da redução da multa, nos termos do art. 45, § 1º da Lei nº 7.014/96, o que só ocorreria com o pagamento integral do Auto de Infração, antes do encerramento do prazo para impugnação.

Consequentemente, por ser o pedido de reconhecimento do crédito anterior e desvinculado ao dito lançamento de ofício, assim como à época do fim do prazo previsto para redução da multa sequer havia qualquer *direito garantido* de crédito a compensar, descabe a pretensa redução da multa e muito menos suspensão da exigibilidade do crédito tributário até o julgamento definitivo daquele processo, pois, são distintos e independentes.

Por fim, por se tratar de pedido de “*compensação dos créditos do ICMS referente ao seu estoque final em 31/12/2016*”, conforme fl. 403 dos autos, não poderiam ser utilizados para pagamento de Auto de Infração, uma vez que os mesmos não são considerados “créditos acumulados”, de acordo com as hipóteses legais definidas para tal condição, à época, como bem consignado na Decisão recorrida, cujo excerto a seguir transcrevo:

[...]

*Efetivamente, há uma previsão de possibilidade de pagamento de autuação fiscal utilizando-se de crédito de ICMS, porém, tratando-se de créditos fiscais acumulados.*

*Vejamos o que dispõe o art. 317, I, “b”, 3 do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012), na redação do período em que ocorreram os fatos geradores:*

*Art. 317. Os créditos fiscais acumulados nos termos do § 4º do art. 26 da Lei nº 7.014, de 4 de dezembro de 1996, poderão ser:*

*I - utilizados pelo próprio contribuinte:*

*...*

*Redação originária, efeitos até 31/12/17:*

*“b) para pagamento de débito do imposto decorrente de:*

*1 - entrada de mercadoria importada do exterior;*

*2 - denúncia espontânea;*

*3 - autuação fiscal;” (grifos nossos)*

*Agora vejamos a definição de crédito acumulado, para a utilização do benefício, conforme reza o art. 26, § 4º da Lei nº 7014/96:*

*Art. 26. Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00).*

*...*

*§ 4º Entendem-se como saldos credores acumulados aqueles decorrentes de operações ou prestações subsequentes:*



- I - que destinem ao exterior mercadorias e serviços com não-incidência do imposto;*
- II - realizadas com isenção ou redução da base de cálculo ou não tributada, sempre que houver previsão legal de manutenção do crédito;*
- III - com diferimento do lançamento do imposto;*
- IV - com alíquota inferior à das operações ou prestações anteriores;*
- V - realizadas exclusivamente com mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. (grifos nossos).*

Portanto, os créditos próprios normais, como no caso alegado, só podem ser compensados com os débitos próprios normais do contribuinte e não para pagamento de crédito tributário, sendo, em consequência, descabíveis os efeitos pretendidos na peça recursal.

Por derradeiro, o aludido pedido de reconhecimento de crédito, conforme SIPRO nº 139499/2017-2, foi analisado para retificação do Parecer, em 12/04/2018, com ciência ao interessado em 04/05/2018, com posterior arquivamento ocorrido em 14/10/2021, conforme informações do Sistema da SEFAZ, não tendo o recorrente apresentado na sua peça recursal qualquer informação a respeito.

Contudo, de ofício, reduz-se o débito exigido na infração “6” de R\$ 32.479,86 para R\$ 30.935,54, demonstrado às fls. 413 a 428 dos autos, em razão da adequação da auditoria de estoque em decorrência da atualização da Portaria nº 445/98 estabelecer aplicação de percentual de 0,70% a título de perdas, roubo ou extravio para a atividade do contribuinte de comércio varejista de calçados.

De ofício, devido a verdade material, na infração 2, fica reduzida a multa 100% descrita nos autos para 60% referente à alteração de lei em relação ao percentual da multa aplicada, sendo reduzida a partir de abril de 2012.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, modifica-se a Decisão recorrida para reduzir a infração “6” de R\$ 32.479,86 para R\$ 30.935,54, além da redução da multa de 100% para 60% da infração 2.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298942.0003/18-5**, lavrado contra **PASSO SEGURO COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 32.520,42**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.584,88 e 100% sobre R\$ 30.935,54, previstas no artigo 42, incisos II, alíneas “a”, “b” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS