

A. I. Nº - 128984.0012/18-7
AUTUADO - DIMARI INDÚSTRIA E COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - RUI ALVES DE AMORIM
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU (INFAZ ILHÉUS)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/08/2022

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0146-04/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS PARA INTEGRAR O ATIVO PERMANENTE. Ficou comprovado que o autuado escriturou os créditos em uma única parcela, no momento da sua aquisição ao invés de 1/48 avos e Infração subsistente. O não cumprimento das regras para a escrituração, estatuídas no RICMS/BA, não resultou em descumprimento de obrigação principal em virtude da existência de saldo credor de valor superior ao imposto exigido, mas resulta na aplicação de multa pelo descumprimento dessa determinação regulamentar. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Razões defensivas não foram capazes de elidir a Infração. Item subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 27/11/2018, exige ICMS no valor total de R\$ 113.622,57 pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$ 30.085,09, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 85.537,48, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta ainda a seguinte informação: *“Deixou de Recolher tributo devido em operações de comercialização de mercadorias, por não ter destacado o ICMS nos documentos fiscais”*.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 687 a 694, e após afirmar ser tempestiva a sua apresentação, transcreve o teor das infrações e ao adentrar ao mérito diz ser de amplo conhecimento que o país vem passando por serias dificuldades econômicas nos últimos anos, crise essa que vem prejudicando em especial o setor industrial. Assim, a DIMARI IND COMERCIO EXP IMP LTDA, não se apresenta de maneira diferente perante o mercado, e vem reduzindo a sua participação no mercado sistematicamente nos últimos anos, em decorrência da forte recessão vivida pelo país, fazendo com que a característica da empresa com relação a arrecadação do ICMS seja de uma empresa que possui um alto saldo credor do tributo durante o período dos últimos 5 anos.

Partindo dessa premissa, informa que a empresa buscará se justificar no decorrer da apresentação da presente peça de defesa, o fato de não ter havido ausência de recolhimento do ICMS ou utilização indevida do crédito do mesmo imposto, mas sim mero descumprimento de obrigação acessória.

Diz que conforme livros de apuração do ICMS e Recibos de Entrega da EFD (SPED Fiscal), desde o início do ano de 2014 a empresa apresenta o resultado do fechamento da sua apuração mensal de

ICMS com saldo credor, saldo este que perdura até a presente data (15/03/2019). Em 31/01/2014 o saldo credor de imposto a ser transportado para o mês seguinte era da ordem de R\$ 82.991,24; em 31/01/2017 apresentava saldo de R\$ 279.139,10; e em 28/02/2019 o saldo foi estabelecido em R\$ 469.988,99.

Apresenta demonstrativo indicando mensalmente os valores dos saldos credores no exercício de 2014 e logo em seguida o comparativo entre os saldos credores e os valores apurados na infração 01, afirmando que durante todos os meses apurados a situação da empresa permanece com saldo credor do imposto perante o fisco, neste caso apesar de registrar no seu livro de apurações o referido crédito, indevido de fato, a empresa não o utilizou efetivamente. De forma que mesmo que não o tivesse feito o registro do aproveitamento do crédito, não haveria de qualquer forma recolhimento no período mencionado, visto que ainda haveria saldo credor remanescente em cada período de apuração, na situação de ter ocorrido a correta escrituração em nov/2014 teria um saldo ainda credor de R\$ 231.941,20.

Em relação à infração 02 apresenta demonstrativo afirmando ter restado evidenciado que não há o que se falar em não recolhimento do ICMS, visto que durante todo o período a empresa apresentou saldo credor em sua apuração, ou seja, recolhendo valores maiores do que a sua efetiva necessidade de pagamento no período, in casu, o saldo credor final deveria ser ajustado para R\$ 153.532,25. Se ainda assim considera também o decréscimo do crédito indevido, evidenciado na infração 01-01.02.01, teria um saldo final de apuração em dez/2014 da ordem de R\$ 123.447,16.

Transcreve o disposto no § 1º do artigo 113 do Código Tributário Nacional, lei 5.172/66, e diz não restar dúvidas de que a obrigação principal foi adimplida, pois o mesmo não deixou de recolher o imposto em nenhum período auditado, não há nenhum tipo de prejuízo ao erário público, tão pouco dolo por parte do contribuinte em produzi-lo, visto que o saldo de recolhimento do imposto sempre está credor com relação ao estado.

Lembra que o saldo credor do imposto está regulamentado pelo artigo 19 da Lei Complementar 87/1996, e legitima o recolhimento efetuado pela empresa a DIMARI IND COMERCIO EXP IMP LTDA, na forma do cumprimento integral da obrigação tributária principal gerada pela circulação da mercadoria. Ainda tratando sobre a não cumulatividade do imposto, traz à baila o conceito estabelecido pela ministra do STJ Regina Helena Costa, sobre o tema.

Partindo do conceito estabelecido pela ministra, nota-se também a impossibilidade da aplicação da penalidade estabelecida pelo auto de infração em tela, visto que este estabelece como penalidade o recolhimento de um tributo que como decorrido até aqui, já foi recolhido, no regime de apuração de crédito e débito de imposto. Recolher o ICMS novamente seria um claro flagrante de violação de preceito constitucional, ocasionando *Bis in Idem* Tributário conforme estabelece a nossa carta magna de 1987 no seu artigo 155, II, §2º, I, que transcreveu.

Consigna ainda que a má fé não pode em hipótese alguma ser presumida. Presumir que a conduta da empresa é eivada da intenção perniciosa de se beneficiar às custas do fisco implica proceder contrariamente ao dever de Boa-fé.

Diante do exposto entende ter restado evidenciado que a obrigação descumprida pelo contribuinte auditado trata-se de erro meramente formal no cumprimento de obrigações acessórias, do registro em livro fiscal de entrada e do preenchimento das informações destacadas em documento fiscal de saída no campo referente a alíquota do imposto, como não fica comprovado o não recolhimento do tributo, resta apenas o não cumprimento de mera formalidade.

Com base no disposto no artigo 46, § 4º, da lei estadual 3.956/81, Código Tributário do Estado da Bahia, cujo teor transcreveu, externa o entendimento de que a infração cometida pelo contribuinte se constitui em descumprimento de obrigação acessória, tanto no aproveitamento do crédito, onde apenas a escrituração do crédito foi feita de forma equivocada, tanto na emissão dos documentos de saída sem o destaque da alíquota do imposto, em ambos não há evasão tributária, e a conduta demandada afasta qualquer evidência de dolo, fraude ou simulação,

tratando-se apenas de erro meramente formal.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- a) O recebimento da presente JUSTIFICAÇÃO, uma vez que tempestiva e pertinente.
- b) Que seja cancelado auto de infração Nº 128984.0012/18-7, com base no artigo 46, § 4º, da lei estadual 3.956/81, visto que não há ausência no recolhimento do ICMS, e sim mero erro formal incorrendo em descumprimento de obrigação acessória, em uma conduta desprovida de dolo, fraude ou simulação.
- c) Que seja permitido ao contribuinte a retificação dos seus respectivos livros fiscais de apuração de ICMS no referido período assim como a retificação dos arquivos magnéticos EFD, para que o efetivo lançamento de baixa nos créditos seja efetuado.
- d) Que seja reconhecida suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto estiver em discussão administrativa o presente auto de infração, conforme dispõe art. 151, III do CTN.
- e) Caso não seja pelo cancelamento do Auto de Infração, o entendimento da Autoridade Administrativa, que este então, seja revisado e que eventuais valores remanescentes sejam lançados em novo lançamento com novo prazo para apresentação de defesa.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 750 a 751 faz um resumo dos argumentos defensivos dizendo que a empresa alega a existência de dificuldades econômicas por que passa o setor industrial do País, nos últimos 5 anos. Afirma que não houve ausência de recolhimento do ICMS, mas sim mero descumprimento de obrigação acessória, evidenciando conforme escrituração dos livros fiscais o resultado de saldo credor desde o ano de 2014 até a data de 15 de março de 2019. Portanto, entende que não há que se falar em não recolhimento do ICMS, Assim como a existência de dolo, fraude ou simulação, pois trata-se apenas de um erro meramente formal.

Em seguida se pronuncia dizendo que empresa utilizava indevidamente créditos fiscais de ICMS, referentes aquisições de mercadorias destinadas a integração do Ativo permanente. A empresa não justificou a sua conduta omissiva em não destacar os valores do ICMS devido, nos documentos fiscais que foram emitidos no exercício, e que desconhecia a obrigatoriedade de debitar-se do Imposto devido pelas saídas das mercadorias, mas, tinha absoluta convicção do direito que deveria creditar-se dos tributos destacados nos documentos fiscais referentes às mercadorias adquiridas, o que gerou um enorme volume de crédito Fiscal, por isso, inexistia saldo devedor a ser recolhido.

Ratifica que se a empresa utilizava créditos indevidos e não destacava o ICMS devido nas notas fiscais emitidas referente as saídas de mercadorias acompanhadas de documento fiscal, este procedimento resultou no acúmulo de créditos irregular, não importando a conduta do agente, seja dolosa ou não.

A alegação de erro meramente formal, descumprimento de obrigação acessória, conduta desprovida de dolo, fraude ou simulação, gerou descumprimento de obrigação principal em recolher o tributo devido nas operações realizadas, não importando a conduta do agente, o fato relevante é a obediência a legislação tributária, e o pagamento dos tributos efetivamente devido.

Assim sendo, os fatos demonstrados em todo o procedimento fiscal, bem como nesta manifestação, restam claros e precisas todas as infrações cometidas pela autuada e conclui opinando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração diz respeito a exigência de ICMS, no valor total de R\$ 113.537,48, em face das seguintes acusações:

Infração 01 – 01.02.01 - Utilizou indevidamente credito fiscal de ICMS no valor de R\$ 30.085,09, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 85.537,48, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Consta ainda a seguinte informação: *“Deixou de Recolher tributo devido em operações de comercialização de mercadorias, por não ter destacado o ICMS nos documentos fiscais”*.

O sujeito passivo argui que desde o início de 2014 a empresa possui saldo credor em sua escrita fiscal, saldo este que perdura até a presente data (15/03/2019). Afirma que o saldo credor em 31/01/2014 era de R\$ 82.991,24, em 31/01/2017 de R\$ 279.139,10, frisando que em todos os meses objeto do presente lançamento apresentava saldo credor do imposto.

Arremata que durante o período autuado possuía saldo suficiente para absorver o débito exigido nas infrações 01 e 02 e ainda teria um saldo credor final em dezembro de 2014 de R\$ 123.447,16, não restando dúvidas de que a obrigação principal foi adimplida, tratando-se apenas de um erro meramente formal no cumprimento de uma obrigação acessória.

Com base no artigo 46, § 4º, da lei estadual 3.956/81, Código Tributário do Estado da Bahia pede o reconhecimento de que a infração cometida se constitui em descumprimento de obrigação acessória, tanto no aproveitamento do crédito, onde apenas a escrituração do crédito foi feita de forma equivocada, tanto na emissão dos documentos de saída sem o destaque da alíquota do imposto, pois em ambas situações não houve, evasão tributária, e a conduta demandada afasta qualquer evidência de dolo, fraude ou simulação, tratando-se apenas de erro meramente formal.

Como dito anteriormente a infração 01 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Para melhor entendimento desta infração, transcrevo a seguir os dispositivos da legislação:

Lei Complementar n. 87/96:

Art. 20. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação. (...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005) IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000).

Lei 7.014/96:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser

apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contados da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo;

e VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

Da leitura dos dispositivos legais verifico que apesar do contribuinte ter direito à utilização dos créditos objeto das aquisições objeto do presente lançamento utilizou metodologia contrária a legislação posta, pois escriturou o crédito destacado na nota fiscal em uma única parcela, ao invés de 1/48 avos.

Entretanto, que de acordo com a Escrituração Fiscal Digital EFD, cujas cópias encontram-se anexadas às fls. 701 a 750 observo que o sujeito passivo possuía em todos os meses autuados saldos credores superiores ao lançado nesta infração, não resultando em descumprimento de obrigação principal.

Assim, no meu entendimento, tal procedimento resulta no descumprimento apenas de obrigação acessória, sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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

[...]

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Assim, fica afastada a glosa do crédito fiscal e mantida a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, no total de R\$ 18.051,35, conforme a seguir:

Data Ocorr.	Data Vecto	Crédito lançado	Valor da Multa
jan/14	fev/14	514,01	308,41
mai/14	jun/14	1.069,54	641,72
jun/14	jul/14	21.205,80	12.723,48
set/14	out/14	155,74	93,44
nov/14	dez/14	7.140,00	4.284,00
Total		30.085,09	18.051,05

Com relação à infração 02 que acusa o contribuinte de não ter recolhido o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada não coaduna com o mesmo entendimento, pois de acordo com os dados cadastrais constantes nesta Secretaria no sistema INC- Informações do Contribuinte, fl. 09, trata-se de microempresa que apura o imposto através do regime de conta corrente fiscal.

Assim, de acordo com o demonstrativo elaborado pela fiscalização e fotocópias das notas fiscais de saídas observo que as operações autuadas dizem respeito a produtos fabricados pela empresa (cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal), todos eles sujeitos à tributação normal, entretanto, não consta nos respectivos documentos o destaque do ICMS, deixando consequentemente de serem oferecidos à tributação na sua escrita fiscal, restando caracterizada a infração.

Também verifico que ao contrário do entendimento firmado pelo defendente, o imposto ora exigido não foi objeto de recolhimento, nem compensados com os créditos registrados mensalmente na sua escrita fiscal, pelo contrário, o procedimento adotado pelo autuado resultou em acúmulo indevido de crédito fiscal, ficando afastada ocorrência do suposto “*Bis in idem*”.

Infração totalmente subsistente.

Quanto a solicitação do defendente relacionado à retificação dos arquivos magnéticos da sua EFD, informo que foge a competência deste órgão julgador, devendo o sujeito passivo observar o disposto no art. 251 do RICMS/BA que assim estabelece:

“Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009. § 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.”

No que diz respeito ao pedido formulado pelo sujeito passivo referente ao reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário esclareço que o processo já se encontra nesta condição, assim permanecendo até o julgamento definitivo neste Conselho.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **128984.0012/18-7**, lavrado contra **DIMARI INDÚSTRIA COMÉRCIO EXPORTAÇÃO E IMPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento imposto no valor de **R\$ 83.537,48**, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, inciso II “a” da Lei nº 7.014/96 e os acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$ 18.051,05**, com previsão no inciso VII, “a”, do mesmo dispositivo legal citado, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR