

PROCESSO	- A. I. N° 206900.3009/16-3
RECORRENTE	- CASAS FREIRE.COM COMERCIAL DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0066-01/22-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 16/06/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0161-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SOB O REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O procedimento adotado pelo autuado contraria a legislação fiscal, contudo, foi constatado que esse procedimento não repercutiu em falta de pagamento do imposto. Nessas circunstâncias, deve ser exigida apenas a multa disposta no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, pela utilização indevida do crédito fiscal que não resultou em descumprimento de obrigação principal. Rejeitada a preliminar de decadência. Afastadas as preliminares de nulidade arguidas. Infração parcialmente caracterizada. Decretada, de ofício, a correção do lançamento para cobrança só da multa, conforme o art. 164, § 3º do RPAF/99. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração lavrado em 28/09/2016, e lançado crédito tributário no valor histórico de R\$ 115.492,14, mais multa de 60%, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 - 01.02.06: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de março a novembro de 2012 e março de 2013.

Enquadramento Legal: Art. 9º e art. 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96 C/C art. 290 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96.

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa administrativa às fls. 26/27.

Afirma que possui todos os documentos que comprovam a não existência da infração imputada. Reconheceu que devido a um erro de sistema de software, usado pela empresa, foi utilizado o crédito da substituição tributária questionado, mas que se forem tomados por base os livros de entradas de mercadorias e as declarações estaduais “DMA”, que serviram de peça substancial para cálculo do Imposto ICMS Normal, não deve prosperar a autuação, porque o imposto foi apurado e pago em conformidade com os preceitos estabelecidos pelo regulamento do ICMS Bahia.

Requeru a retificação das referidas EFD’s, no intuito de equiparar a mesma aos livros de registro de entradas e declaração estadual “DMA”, *“haja vista que os mesmos créditos cobrados não se desenvolveram no livro registro de entradas e DMA, na qual subsidiaram como peças principais para cálculo do imposto ICMS Normal na notificação impetrada”*.

Os autuantes prestam informação fiscal, às fls. 48/50, anexam cópias dos Registros de Apuração do ICMS (fls. 51 a 59) - EFD, comprovando que não existem estornos dos valores mensais creditados indevidamente, referente às entradas de mercadorias sujeitas a Substituição tributária, assim, a infração é conforme os artigos 289 e 290 do RICMS/BA. Pede pela manutenção integral dos valores apresentados na autuação.

A 6ª JJF converteu à fl. 62 o feito em diligência à IFEP NORTE, para que fossem adotadas as

seguintes providências: “1 - desse ciência ao Autuado, inclusive lhe fornecendo cópia, das planilhas e documentos constantes às fls. 08 a 21, da informação fiscal (fls. 48 a 50), bem como dos novos documentos juntados às fls. 51 a 59 e da mídia à fl. 60, estes últimos juntados pelos Autuantes por ocasião da última informação prestada; 2 - reabrisse o prazo de defesa na forma determinada no artigo 123, do RPAF/99”.

O autuado apresentou nova impugnação, às fls. 70/75, onde alega decadência na medida em que a intimação válida da Autuada somente teve lugar dia 16/01/19, quando foram disponibilizados ao contribuinte os elementos necessários ao regular exercício do direito de defesa.

No mérito, afirma que o lançamento dos créditos só ocorreu no SPED Fiscal, que foi utilizado para lavrar o Auto de Infração, sem repercussão na arrecadação do imposto. Aduz que o erro foi apenas escritural, e que nos livros fiscais (Domínio) e nas DMA'S os valores foram apurados corretamente, sem a apropriação dos referidos créditos, conforme documentos (livros fiscais e DMA'S), que diz estão anexos aos autos.

Requer o reconhecimento da decadência, pugna pela improcedência do lançamento ou pela conversão da exigência do imposto na multa prevista no art. 42, inciso XVIII, “b”, ou inciso XXII da Lei nº 7.014/96.

O colegiado da 6ª JJF, novamente converteu o feito em diligência à IFEP NORTE (fl. 79), para que os autuantes produzissem nova informação fiscal, na forma prevista no parágrafo 6º, do artigo 127 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Os autuantes apresentaram nova informação fiscal às fls. 82/83, informa não traz fato novo para esclarecer a verdade material dos fatos, requerendo unicamente a decadência, alegando ter sido notificada em 16/01/19.

A JJF converte os autos em diligência novamente à INFAZ DE ORIGEM para que fossem adotadas as seguintes providências:

Autuantes -

1. *Refazem a conta gráfica do sujeito passivo, considerando os créditos reclamados, no AI 206900.3008/16-7, como indevidos, verificando se a utilização indevida de crédito fiscal na presente autuação repercutiu em falta de pagamento do imposto no período autuado;*
2. *Além de anexar aos autos as planilhas geradas pela informação acima, caso necessário, elaborar novo demonstrativo de débito.*

Inspecção -

Dar ciência ao autuado da informação produzida pelos autuantes, decorrente dessa diligência, fornecendo-lhe cópia também das planilhas porventura juntadas pela referida informação, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para que, querendo, sobre elas possa se manifestar.

Atendendo à diligência requerida, os autuantes apresentaram informação às fls. 98/99, expondo que foi feita a conta gráfica da apuração do ICMS referente aos exercícios de 2012 e 2013 (fls. 100 a 103). Informam que também anexam o Demonstrativo de Débito, porém repetindo os mesmos valores lançados na inicial do Auto de Infração.

Após tomar ciência diligência realizada (DT-e à fl. 107), o autuado apresentou nova impugnação, às fls. 109 a 113, cita que no final da diligência, letra “e”, o Fiscal inclusive faz alusão a itens da diligência que ainda precisam ser atendidos, os quais a Autuada igualmente desconhece. Assim, solicita que nova intimação seja realizada, diretamente ao profissional habilitado no PAF, com o fornecimento do pedido de diligência feito pelo CONSEF, e reabertura do prazo.

No mérito, diz que a diligência nada acrescentou que possa servir de suporte ao lançamento, levada a efeito que foi de forma viciada. Reafirma que o lançamento dos créditos só ocorreu no SPED Fiscal, que foi utilizado para lavrar o Auto de Infração, sem repercussão na arrecadação do imposto. Pontua que de acordo com os livros fiscais, exemplifica com o mês de março/2012, não consta lançamentos de créditos relativos às Notas Fiscais nºs 9185, 9256, 9258 e 9271, utilizados

para a acusação de utilização de créditos indevidos. Acrescenta que em maio do mesmo ano, nos livros anexos, utilizados na efetiva apuração, não encontrou lançamentos de créditos pertinentes às Nota Fiscais nºs 9925, 9926, 9927 e 9965, que totalizariam, segundo o Auto de Infração R\$ 15.460,37, sendo que as importâncias que efetivamente foram apropriadas, lançadas no LRE, foram transportadas para o LRAICMS, que também anexa.

Os autuantes novamente se manifestaram, às fls. 119/120, rebatendo todos os argumentos defensivos.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

Inicialmente, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O processo inclusive foi objeto de diversas diligências, que elucidaram as questões divergentes, bem como sanaram qualquer arguição de preterição ao direito de defesa.

Ressalto que a alegação defensiva na última impugnação apresentada, de não ter sido cientificado dos termos da última diligência, não prospera, uma vez que os elementos contidos na mesma foram encaminhados ao contribuinte, conforme ciência expressa dada no dia 23/08/2021, através do Domicílio Tributário Eletrônico - (DT-e), à fl. 107.

Em relação à arguição defensiva na assentada do julgamento, de que o AI 206900.3008/16-7 apresenta datas de ocorrências coincidentes com o processo em exame, ressalto que não afetará a presente decisão, uma vez que o PAF retro mencionado já foi objeto de julgamento por esta JJF, sendo exigida apenas multa por descumprimento de obrigação acessória.

Foram observados, portanto, todos os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Assim, não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.

Trata-se de lançamento fiscal, imputando ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

Em preliminar de mérito, o autuado argui a decadência do lançamento, alegando ter decorrido mais de 5 anos dos supostos fatos geradores. Argumentou que a decadência alcança todos os valores lançados, na medida em que a intimação válida da Autuada somente teve lugar dia 16/01/19, quando foram disponibilizados ao contribuinte os elementos necessários ao regular exercício do direito de defesa.

Todavia, discordo da alegação defensiva quanto à data a ser considerada como da efetiva ciência do contribuinte da autuação. O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 18/10/16, via "AR" à fl. 24, e tratando-se de uma intimação regular e que surtiu os efeitos necessários, a fluência do prazo decadencial se interrompe nesta data.

Ressalto que os acórdãos mencionados pelo patrono do autuado não é uma posição prevalente neste Conselho de Fazenda, inclusive sem definição em segunda instância, não vinculando, portanto, o presente voto.

Destaco que o entendimento que vem prevalecendo neste Conselho de Fazenda, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago, e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, situações que devem ser enquadradas na regra do art. 173, I do CTN.

Destarte, podemos chegar as seguintes conclusões:

- 1. Débito tributário declarado e pago: há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.*
- 2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém, com posterior verificação de dolo, fraude ou*

simulação: a autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência para o lançamento da diferença é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.

3. Débito não declarado e não pago: aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento, não há o que ser homologado.

Nesta linha de raciocínio, a infração que deu origem ao Lançamento de Ofício em lide, a qual está relacionada com débito onde há algum pagamento a ser homologado, se submete ao regramento do art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), onde há a homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador.

Considerando que o presente ato de lançamento formalizado através do presente Auto de Infração se tornou perfeito e acabado com a ciência do contribuinte verificada em 18/10/2016 (AR à fl. 24), os fatos geradores ocorridos de março a novembro de 2012 e março de 2013 (exigidos na autuação), não foram atingidos pela decadência, pois o fisco dispunha de prazo até 31/03/2017 para formalizar o lançamento de ofício da primeira ocorrência da autuação, de forma que os créditos tributários reclamados podem ser exigidos, no presente lançamento fiscal.

Em relação à questão do mérito propriamente dita, o autuado alegou que o lançamento dos créditos só ocorreu no SPED Fiscal que foi utilizado para lavrar o AI, sem repercussão na arrecadação do imposto. Aduziu que o erro foi apenas escritural, e que nos livros fiscais (Domínio) e nas DMA'S os valores foram apurados corretamente, sem a apropriação dos referidos créditos, conforme documentos (livros fiscais e DMA'S), que fez anexar aos autos.

Os autuantes, por sua vez, não concordaram com as alegações defensivas de que os valores devidos foram corretamente apurados na DMA, afirmando que a mesma reflete os valores da EFD e não ao contrário. Assinalaram que a DMA como instrumento informativo deve refletir fielmente os valores constantes da EFD, considerando desnecessário a mídia apresentada pelo autuado com cópias do Livro Registro de Entradas, pontuando que o referido livro faz parte da EFD.

Registro que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e substitui livros fiscais.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado, por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros antes da ação fiscal.

Destarte, de acordo com as planilhas às fls. 08 a 21, elaboradas pelo autuante, com base na própria EFD escriturada pelo contribuinte, considero que restou evidenciada a utilização indevida de créditos nas operações realizadas dentro do Estado da Bahia, referente a mercadorias que tiveram o pagamento do tributo em operação anterior com fase de tributação encerrada (substituição tributária), contrariando as disposições contidas no art. 290 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12.

Entretanto, foi solicitado aos autuantes que fizessem a reconstituição da conta corrente fiscal do contribuinte, considerando os valores exigidos na atuação, visando verificar a ocorrência de repercussão no pagamento do imposto, com a utilização do crédito fiscal questionado.

De acordo com os demonstrativos às fls. 101 e 103 (conta corrente considerando os valores exigidos na autuação e abatendo os valores do AI 206900.3008/16-7, cujo julgamento decidiu que os créditos ali reclamados são legítimos), verifica-se que não houve repercussão no período objeto do presente Auto de Infração, ou seja, não resultou em falta de pagamento do imposto.

Entretanto, deve ser exigida a multa disposta no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, em função da utilização indevida do crédito fiscal que não resultou em descumprimento de obrigação principal.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito original, à fl. 03, devendo ser exigida apenas a multa no montante de R\$ 69.295,29, conforme abaixo:

DATA OCORR	CRÉDITO INDEVIDO SEM REPERCUSÃO	MULTA %	VALOR DA MULTA
30/03/2012	6.911,36	60,00	4.146,82
30/04/2012	12.546,30	60,00	7.527,78
31/05/2012	15.460,37	60,00	9.276,22
30/06/2012	5.913,22	60,00	3.547,93
31/07/2012	25.749,02	60,00	15.449,41

31/08/2012	9.126,40	60,00	5.475,84
30/09/2012	15.626,15	60,00	9.375,69
31/10/2012	13.614,56	60,00	8.168,74
30/11/2012	4.607,00	60,00	2.764,20
31/03/2013	5.937,76	60,00	3.562,66
TOTAL			69.295,29

O patrono do recorrente apresenta inconformismo nas fls. 146/48, onde renova o pedido de que todas as notificações e intimação, relativas ao feito, sejam encaminhadas aos profissionais regularmente habilitados, legítimos representantes da Autuada no processo administrativo.

Discorreu a concordância da JJF por parte das alegações defensivas interposta na impugnação, posto que “*a DMA como instrumento informativo deve refletir fielmente os valores constantes na EFD, considerando desnecessário a mídia apresentada pelo autuado com cópias do Livro Registrado de Entradas*”.

Salienta que de acordo com a documentação apresentada pela Autuada no PAF (LRE e DMAs), os valores não foram apropriados quando das apurações dos saldos de cada mês. Apenas foram “registrados”, equivocadamente, na EFD, mas não foram efetivamente utilizados. E a falta de utilização não decorreu da existência de “saldos credores maiores” e sim da ausência de soma dos mesmos valores na formação dos créditos de cada mês, conforme DMAs. Se as importâncias fossem efetivamente utilizadas os saldos credores seriam maiores, nas mesmas proporções, pois não teve lugar uma efetiva compensação com débitos.

Afirma que não ocorreu a “utilização dos créditos”, mas tão somente uma escrituração irregular na EFD. Acosta jurisprudência do CONSEF (A-0140-12/16 e 0266-11/15) e sustenta que não tendo sido o crédito realmente utilizado (compensado), caberá punição pela escrituração irregular ou inespecífica, na medida que o ato que está sendo punido é apenas o registro dos valores na EFD (art. 41, XVIII, “b” ou “c” [42, VII, “b” ou “c”] da Lei nº 7.014/96 ou art. 42, inciso XXII da mesma Lei).

Finaliza pugnando pelo Provimento do presente Recurso Voluntário.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, o Dr. Fernando Marques Villa Flor – OAB/BA nº 11.026, no qual exerceu o direito de fala.

É relatório.

VOTO

O apelo recursal foi apresentado no sentido de modificar a Decisão recorrida da 1ª JJF que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, onde lavrou a autuação porque “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária*”. A peça recursal apresentada está devidamente tempestiva conforme os regulamentos processuais.

A JJF decidiu pela manutenção parcial da autuação, após várias diligências efetuadas de que foram comprovadas através da reconstituição da conta corrente fiscal do contribuinte, considerando os valores exigidos na autuação, visando verificar a ocorrência de repercussão no pagamento do imposto, com a utilização do crédito fiscal questionado, além de considerar os valores exigidos na autuação de outro Auto de Infração, no qual foi abatido os referidos créditos reclamados e, que, o autuante declarou serem legítimos, tendo a conclusão de que no período objeto do presente Auto de Infração, verificou-se que não houve repercussão do pagamento do imposto, assim, exigiu-se o pagamento da multa pecuniária, conforme o art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

O apelo do deficiente, pontuou que como não ocorreu a “utilização dos créditos”, mas tão somente uma escrituração irregular na EFD, caberia punição pela escrituração irregular ou inespecífica, conforme art. 42, XVIII, “b” ou XXII da Lei nº 7.014/96.

Na leitura do referido dispositivo citados - Art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96: ... R\$ 460,00 ..., *em caso*

de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei. (Redação do inciso dada pela Lei Nº 12917 DE 31/10/2013), onde pede pela aplicação.

O colegiado de primeiro grau aplicou o art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96 que diz: “*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno: (Redação dada pela Lei Nº 10847 DE 27/11/2007). a) quando da utilização indevida de crédito fiscal; (Redação da alínea dada pela Lei Nº 10847 DE 27/11/2007)*”.

As razões recursais não têm nenhuma razão, pois, só é aplicada o inciso XXII, do mesmo artigo e lei já citados, quando não tem nenhuma penalidade prevista para algum ato não descrito ainda na legislação. Considerando que consta regra de aplicação específica para o que foi constatado na autuação e após diversas intervenções por parte de diligências deliberadas pelo colegiado de piso, no qual a JJF proferiu corretamente, observo como correta a Decisão recorrida.

Ao verificar o lançamento feito da multa aplicada sobre o imposto, observei nas fls. 137-38, que ainda está se cobrando imposto e multa, apesar de ter reduzido e aplicado o percentual sobre o imposto, o valor para R\$ 69.295,29 – fl. 137, no entanto, cobra-se mais a multa de R\$ 41.577,17 – fl. 138 que se refere ao percentual sobre o valor reduzido ($R\$69.295,29 \times 60\% = R\$41.244,17$), tendo sido cobrado praticamente quase duas vezes. Assim, decreto, de ofício, a correção do lançamento (**no sistema do SIGAT**) no sentido de só se cobrar a multa aplicada de 60% sobre o imposto, em face do erro material observado no valor lançado, aplicação a regra conforme o art. 164, § 3º do RPAF/99.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, corrigir o lançamento para cobrança só da multa, conforme o art. 164, § 3º do RPAF/99.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206900.3009/16-3, lavrado contra CASAS FREIRE.COM COMERCIAL DE ELETRODOMÉSTICOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$ 69.295,29**, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS