

PROCESSO	- A. I. N° 269198.0003/21-3
RECORRENTE	- IAL PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE HORTIFRUTES GRANJEIRO EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 4ª JJF nº 0225-03/21-VD
ORIGEM	- DAT NORTE / INFRAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 16/06/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0184-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SEM REPERCUSSÃO ECONÔMICA. SAÍDAS ISENTAS. INSUMOS AGROPECUARIOS. MULTA. A escrituração do crédito fiscal não implicou efetiva utilização do mesmo, já que foi escriturado, mas não foi efetivamente utilizado, não tendo implicado redução total ou parcial do valor a ser pago. Aplicação da multa de 60%. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. 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 em face da Decisão proferida da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF - Acórdão JJF nº 0225-03/21-VD (fls. 53/56) – que julgou Procedente o Auto de Infração em destaque, cuja lavratura, datada de 16/03/2021, referiu-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 486.270,52, pela seguinte irregularidade:

*Infração 01 – 001.002.089 - utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu na falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Refere-se a aquisições de insumos, embalagens e materiais de uso, consumo, ativo, que são indevidos, uma vez que as saídas do contribuinte são referentes a insumos agropecuários, relacionados no Convênio ICMS 100/97, nos meses de janeiro de 2018 a novembro de 2020.*

A Decisão recorrida restou assim fundamentada:

**“VOTO**

*Preliminarmente, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fls.07/10, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se.*

*Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.*

*No mérito, o defendente foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal, que não repercutiu na falta de recolhimento do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos. Refere-se a aquisições de insumos, embalagens e materiais de uso, consumo, ativo, que são indevidos, uma vez que as saídas do contribuinte são referentes aos insumos agropecuários (saídas isentas), relacionados no Convênio ICMS 100/97, nos meses de janeiro de 2018 a novembro de 2020.*

*A matéria está enquadrada no que estabelece o art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96, como exigido pelo Autuante, que assim dispõe:*

*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;*

Nas razões defensivas, o Autuado não nega que cometeu a irregularidade apurada em ação fiscal, nem aponta qualquer inconsistência nos cálculos que determinaram o valor exigido. Seu argumento cinge-se a alegação, de que houve apenas a mera escrituração dos referidos créditos fiscais, por erro, não tendo ocorrido a efetiva utilização. Frisou que não há, no caso em tela, a subsunção do fato concreto ao que está tipificado no enquadramento legal, constante do corpo do auto de infração e que em tal situação, o crédito fiscal apenas escriturado - mas não utilizado -, deve ser apenas estornado da própria escrituração (retificação).

É fato que a escrituração de créditos fiscais, não atrai sobre si, a incidência tributária por ser inócuas juridicamente, no momento de sua ocorrência. Se tais créditos foram identificados como indevidos, sem descumprimento da obrigação principal, considero que, sem a ocorrência do fato imponível, inexistindo diferença que configure falta de pagamento do ICMS, não há que se falar em infração à obrigação tributária principal.

No entanto, cabível observar, que o dispositivo em apreço prevê a multa pecuniária de 60% do valor do crédito fiscal, quando o fato não tiver implicado descumprimento de obrigação principal (pagamento do imposto), acrescentando que essa multa é aplicada sem prejuízo da exigência do estorno, significando que não se exigirá o “pagamento do imposto” (por falta de materialidade), mas apenas, a multa de 60% do valor do respectivo crédito fiscal, já que não houve falta de pagamento do tributo, devendo, porém, proceder ao estorno (anulação) do crédito, exatamente como procedeu o Autuante, na realização do lançamento de ofício ora discutido.

Corroborando tal procedimento, verifico que a partir da vigência da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, este CONSEF passou a acatar a tese da “repercussão econômica” para caracterizar a exigência de imposto, quando do lançamento indevido de créditos fiscais ou antecipação de crédito fiscal e não simplesmente o seu lançamento na escrita do contribuinte, independentemente de eventual compensação com débitos fiscais.

Desta forma, se o crédito for efetivamente utilizado, com redução total ou parcial do valor a ser pago, implicando descumprimento de obrigação principal, exige-se o imposto que deixou de ser pago, mais a multa de 60%, com fundamento no inciso II, alínea “f”. Já se o crédito for escriturado, mas não foi utilizado efetivamente, não tendo implicado redução total ou parcial do valor a ser pago, não importando descumprimento da obrigação principal (repercussão econômica), aplica-se a multa de 60%, estornando-se (cancelando-se) os créditos escriturados indevidamente, com fundamento no inciso VII, “a”, já que esse dispositivo se refere à “exigência do estorno”, e não à “exigência do imposto”.

O ato praticado pelo sujeito passivo atrai a incidência da multa de 60% sobre o valor do crédito, conforme a indicação do inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Tal dispositivo prescreve que a multa deve ser aplicada “sem prejuízo da exigência do estorno”. Sendo assim, a infração está devidamente caracterizada.

O defensor pediu ainda, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas aos Patronos da causa, tudo em razão da celeridade processual.

Saliento que, embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, no endereço constante do seu cadastro junto ao Estado, nada obsta de que seu pleito seja atendido e sejam enviadas as intimações sobre o presente processo no endereço indicado. Assinalo, por devido, que as citações e intimações a respeito do processo administrativo fiscal, são regidas pelos artigos 108 e 109, ambos do RPAF/99. Assim, o não atendimento desta solicitação não implicaria irregularidade, posto que o endereço do estabelecimento da empresa, é aquele que consta em seu cadastro nesta SEFAZ.

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

Inconformado, o sujeito passivo apresentou três peças de resistência, sendo duas físicas e uma pela via digital e-mail, sendo a primeira denominada “Recurso Voluntário” em 14/07/2022 (fls. 71/76); a segunda denominada “Recurso Voluntário Complementar” em 20/07/2022 (fls. 66/69), ambas juntadas aos autos em ordem de numeração diferente da ordem cronológica de interposição, e a terceira, registrada via e-mail também em 14/07/2022 (fl. 77), sem juntada física nos autos, sendo encaminhadas a este relator pela Secretaria Processual.

No “Recurso Voluntário” de fls. 71/76, o Recorrente sustenta que os autos se ressentem de termo de início de fiscalização ou termo de intimação para apresentação de documentos fiscais, em desobediência aos artigos 26 e 28 do RPAF, afirmando que apenas tomou conhecimento dos fatos com a intimação da Lavratura do Auto de Infração, em 16 de março de 2021, razão pela qual entende que houve cerceamento dos seus direitos fundamentais.

Pugnou pela decretação da nulidade de pleno direito do Auto de Infração, com base no art. 18, II, “a” do RPAF, citando os seguintes precedentes em seu socorro (2ª CJF, a. nº 0048-12/22-VD; 3ª JJF, a.

nº 0133-03/20-VD; 2ª CJF, a. nº 0180-12/20-VD; 4ª JJF, a. nº 0027-04/21-VD; e 3ª JJF, a. nº 0057-03/21-VD e, subsidiariamente, pela sua improcedência.

No “Recurso Voluntário” encaminhado por e-mail, referenciado na fl. 77, sustenta, em síntese, que o lançamento é ilegal, por considerar que o crédito fiscal escriturado, mas não utilizado, deve ser apenas estornado da própria escrituração (retificação), afirmando que tal procedimento decorre de entendimento firmado pelo próprio CONSEF (Acórdão da Câmara Superior nº 0039-21/09) e demais normas de regência “*conforme se evidencia nas argumentações das razões de direito desta Inicial*”.

Afirma que, inexistindo repercussão econômica negativa à Fazenda Pública, tampouco utilização do crédito fiscal, não há que se falar em aplicação do artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, rechaçando a exigência do Autuante neste sentido, em substituição à qual afirma que deveria ter procedido da seguinte forma: “*a) ser intimado o contribuinte para promover o estorno do crédito fiscal escriturado indevidamente; b) uma vez intimado e não tendo sido atendido o estorno correlato, deveria ser aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96*”.

Assevera, em outra linha, que o Auto de Infração não deveria jamais ter seu enquadramento legal apontado ao artigo 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, mas sim para a multa prevista no artigo 42, XVIII, “b”, da mesma lei, no valor máximo de R\$ 140,00, citando os seguintes precedentes: 1ª JJF, a. nº 0169-01/13; 1ª CJF a. nº 0125-11/15; 4ª JJF, a. Nº 0116-04/17; 2ª CJF, a. nº 0147-12/17; 2ª JJF, a. Nº 0072-02/21-VD; 1ª CJF, a. nº 0067-11/21-VD e 2ª JJF, a. nº 0052-02/21-VD.

Requer a decretação da nulidade do Auto de Infração ou, subsidiariamente, pela sua improcedência.

No denominada “Recurso Voluntário Complementar” (fls. 66/69), a Recorrente alega, em reforço aos argumentos indicados nos recursos anteriores, que competiria ao Autuante, diante da inconsistência verificada na infração, “*promover a sua intimação para retificar os arquivos, ocasião em que apuraria eventual débito tributário existente, até porque os fatos geradores da autuação ocorreram de janeiro a abril de 2018 e a autuação ter se dado em junho de 2021, ou seja, mais de três anos, ainda que as EFD tenham sido regularmente transmitidas, mesmo com lançamentos incorretos*”.

Neste sentido, reivindica a aplicação do § 4º, do art. 247 do RICMS/12, vigente entre 27/11/2015 a 31/10/2019, cuja redação explicitava que o contribuinte teria prazo de 30 (trinta) dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências, ou seja, antes que a espontaneidade fosse inibida.

Alega que a regra para a concessão de prazo para as devidas correções na escrita fiscal, inclusive por iniciativa específica do fisco, se reforça no caso do art. 251, § 2º do RICMS/12.

Ao fim, insiste que “*dante do fato do autuante não ter intimado o contribuinte para retificar a sua EFD, lançando na mesma os valores das operações realizadas no período de jan a abril de 2018, é recomendável ao órgão da circunscrição do contribuinte iniciar nova ação fiscal contra o mesmo, no período indicado, formalizando e o comunicando da mesma, e em seguida intimá-lo a apresentar a retificação da EFD do período, com preenchimento das devidas correções, e aí sim, realizar o procedimento de auditoria fiscal para apuração da existência de eventual crédito tributário em favor da Fazenda Pública*”, citando precedente contido no Acórdão JJF nº 0241-025/21-VD.

Requer a decretação da nulidade do Auto de Infração ou, subsidiariamente, pela sua improcedência.

Os autos foram distribuídos à minha relatoria em 10/03/2023 e, por considerá-los aptos a julgamento, solicitei ao Sr. Secretário a inclusão em pauta de julgamento.

Feito pautado para a sessão de 25/05/2023.

É o relatório.

## VOTO

Conheço do recurso, com os respectivos complementos, porque cabível e tempestivo (art. 169, I, "b" e art. 171, ambos do RPAF/99).

Cumpre-me, inicialmente, enfrentar a preliminar de nulidade do Auto de Infração por ausência de termo de início de fiscalização ou termo de intimação para apresentação de documentos fiscais, em desobediência aos artigos 26 e 28 do RPAF.

A despeito do esforço defensivo, entendo que a preliminar merece ser rechaçada. Observo dos autos que a citada ausência documental ensejadora da nulidade do Auto de Infração, somente aventada em sede recursal, o que não promoveu nenhum prejuízo a ampla defesa e contraditório regulares, sendo certo que o feito transcorreu imune a qualquer elemento pernicioso ao devido processo legal até o julgamento em Primeira Instância.

Isso porque à Recorrente foi oportunizado o conhecimento tanto da infração quanto dos seus fatos caracterizadores e circundantes, ocasião em que apresentou defesa e documentos (fls. 19 e 44), ocasião em que demonstrou ter completo domínio dos fatos imputados, especialmente a sua descrição daqueles considerados infrações de obrigações tributárias, demonstrativo do débito discriminado (gênese e desenvolvimento – fls. 07/10), além dos demais elementos quantificadores conforme art. 18 do RPAF.

Ademais, não há óbice legal ao início do procedimento fiscal no momento da emissão de Auto de Infração (art. 26, IV), bem como o art. 28 do RPAF é claro ao autorizar à autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária a **lavratura/determinação de lavratura de Auto de Infração para exigência do crédito tributário**, havendo disciplina, outrossim, para a dispensa da lavratura do reivindicado Termo de Início de Fiscalização quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de descumprimento de obrigação acessória (art. 29, caput e I, "a" do RPAF).

Quanto ao mérito, melhor sorte não socorre à Recorrente. Com efeito, as razões recursais são, na sua grande maioria, reprodução dos argumentos lançados na peça de defesa acerca da inocorrência da utilização dos créditos mencionados no bojo da imputação e/ou ausência de dolo, fraude ou simulação na conduta por ele confessadamente praticada.

Merece registro que o Sujeito Passivo manteve a confissão outrora lançada em defesa quanto à autoria e materialidade dos fatos que ensejaram a imputação, referente ao indevido registro de créditos oriundos de aquisições de insumos, embalagens e materiais de uso, consumo, ativo, cujas saídas (do contribuinte) são referentes a insumos agropecuários, relacionados no Convênio ICMS 100/97, nos meses de janeiro de 2018 a novembro de 2020.

No particular, a escrituração fiscal objeto de análise pelo autuante na presente ação fiscal foi confeccionada pelo próprio Recorrente, sendo certo que: **a)** o levantamento fiscal foi efetuado justamente com base nos dados fornecidos nele constantes, por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD; **b)** a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, pois tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias.

Logo, ao pretender que fosse aplicado o § 4º, do artigo 247 do RICMS/12, vigente à época da ocorrência de parte dos fatos (somente os ocorridos até 31/10/2019), hoje revogado, deveria minimamente demonstrar a existência de inconsistências que impedissem a análise doravante efetuada pelo Fisco em face dos critérios de regularidade (formais e materiais) previstos na norma de regência, sobretudo diante da perfeita descrição da infração contida nestes autos, cujo questionamento da higidez, inclusive, já foi superado em sede preliminar e deve ser superado, também em face deste.

No mesmo trilho, verifica-se que o citado art. 251, § 2º do RICMS/12, que foi usado como norma de referência para a defesa, em verdade, justifica a invalidade jurídica de modificação na EFD, para contribuintes que estejam sob ação fiscal, não havendo se falar em plausibilidade jurídica da tese de elisão da infração ao se imputar ao fisco a causa do seu cometimento.

Ao contrário do que alega o Recorrente, a confessada infração é sim tipificada no inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja redação indica que:

*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;*

Logo, diante da comprovação de que houve escrituração de crédito em desconformidade com a norma de regência, ainda que não utilizado efetivamente, ou seja, cuja conduta que não importou em descumprimento de obrigação principal, e à míngua de evidências em sentido contrário, resta caracterizada a infração e devida é a multa, sem prejuízo do estorno, estando correta a postura adotada pela JJF.

Registre-se, por fim, que não compete a este órgão julgador administrativo a redução ou cancelamento de multas, notadamente diante da revogação citado § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, publicada no DOE de 13/12/19, com efeitos a partir de 13/12/19, tampouco a conversão da presente infração naquela descrita no artigo 42, XVIII, “b” da mesma lei, diante da existência de caso expressamente previsto em disposição própria.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## 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 o Auto de Infração nº 269198.0003/21-3, lavrado contra IAL PRODUÇÃO E COMERCIALIZAÇÃO DE HORTIFRUTES GRANJEIRO EIRELI, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de R\$ 486.270,52, prevista na alínea “a”, inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS