

A. I. N° - 269369.0007/23-9
AUTUADO - ROBUSTA COFFEE EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA.
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO FISCHBORN
ORIGEM - DAT SUL / INFAS EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22/12/2023

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0254-03/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Demonstrado que o montante do crédito fiscal escriturado não implicou em falta de recolhimento de ICMS em todo período fiscalizado, o que deveria ser objeto de exigência da efetivação de estorno do crédito na conta corrente fiscal. Convertido a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente em parte. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2023, refere-se à exigência de R\$ 488.432,83 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – – 01.02.39: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, no mês de julho de 2022.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 48 a 59 do PAF. Preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da defesa, tudo em razão da celeridade processual.

Reproduz a descrição da infração e afirma: “em que pese o denodo da eminente autoridade fiscal, sua ação fiscal não merece prosperar porque, apesar de ter havido o devido registro no Livro de Entrada (doc. 04), não houve a utilização do crédito de ICMS, conforme se verifica no Livro de Apuração (doc. 05)”.

Diz que não procede a exigência fiscal em comento, razão porque esta Junta de Julgamento Fiscal, se não decidir pela nulidade da ação fiscal, certamente a julgará improcedente, consoante razões de fato e de direito que passa a expor.

Registra que a CF/88 e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem, atribuem encargos, deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbrir deles com a maior presteza possível, nesse sentido a instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo fiscal devem observar, entre outros, princípios como o da verdade material, da legalidade, da ampla defesa, do devido processo legal (art. 2º do RPAF/BA).

Lembra que é indispensável à demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, bem como a falta de apreciação de todos os argumentos alegados na peça impugnativa configura inobservância aos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Isto porque o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Frisa que o RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99, prevê os princípios de direito que devem ser perseguidos no processo administrativo fiscal, com destaque aos princípios da verdade real e da ampla defesa, razão porque os julgadores devem perquirir a verdade fática, abstraindo a versão unilateral da autoridade fiscal, notadamente para combater eventuais excessos decorrentes do exercício do Poder de Polícia Administrativa, sendo que a penalidade somente deve ser aplicada à luz de documentos comprobatórios da infração.

Diz que o agente público exerce uma atividade vinculada, portanto, fica obrigado a agir de acordo com o que determina a legislação que trata da matéria, não cabendo qualquer margem de discricionariedade quanto ao modo de apreciação dos fatos apurados. A inobservância dessa vinculação corre o risco de violar as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional, que transcreveu.

Menciona que a função administrativa tributária deve ser exercida pela autoridade fiscal em obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade. Portanto a função fiscal, exercício do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Sobre o tema, reproduz ensinamentos da Professora Maria Sylvia Zanella di Pietro e conclui que, diante da ausência de formalidade essencial acima mencionada, diante da ocorrência de vício insanável, em estrita consonância com o artigo 18, IV, “a”, do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, quando o lançamento não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, este Conselho Fazendário Baiano deve decidir pela nulidade/improcedência do lançamento de ofício.

Alega que ocorreu apenas a mera escrituração. O crédito fiscal escriturado, mas não utilizado, deve ser apenas estornado, consoante entendimento trilhado pelo voto divergente do Conselheiro Nelson Daiha Filho, no Acórdão da Câmara Superior nº 0039-21/09, cuja argumentação colaciona.

Afirma ser indiscutível que o tributo somente pode ser exigido se o crédito apropriado for compensado, ou seja, se o mesmo for efetivamente utilizado para amortizar valores lançados a débito.

Lembra que no direito tributário, estamos lidando com tipos tributários fechados e cerrados, delimitando todos os elementos essenciais de sua definição legal. Portanto, uma situação é escrituração indevida de crédito fiscal, e outra, bem diferente, é a utilização indevida (efetiva) deste crédito pelo Contribuinte, reduzindo o imposto que seria devido ao Estado.

Conclui 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 7.014/96 como exigido pelo Autuante. Transcreve o mencionado dispositivo legal.

Afirma que a interpretação que se dá ao disposto no art. 42, VII da Lei nº 7.014/96 é de que, caso o contribuinte escriture indevidamente créditos fiscais, a simples escrituração não caracteriza utilização indevida do crédito, devendo ser perquirido se este procedimento implicou em falta de pagamento do imposto (obrigação principal) e se houve utilização indevida dos referidos créditos.

Apresenta o entendimento de que: Se a escrituração indevida não resultou em saldo credor durante o período fiscalizado, deveria: A) ser intimado o contribuinte para promover o estorno do crédito fiscal escriturado indevidamente; e 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, que transcreveu.

Diz que na situação presente, resta incontroverso que não houve utilização do crédito fiscal no período fiscalizado, não ficando caracterizada a acusação de utilização indevida de crédito fiscal, portanto, inexiste adequação do enquadramento e tipificação legal da exigência com a atuação do Contribuinte, de modo que deve ser afastada a exigência de multa de 60%, conforme já reconheceu este CONSEF nas mais diversas decisões: ACÓRDÃO CJF Nº 0125-11/15, ACÓRDÃO JJF Nº 0116-04/17, transcrevendo as respectivas ementas.

Diz que ao analisar o demonstrativo que fundamenta a acusação fiscal elaborado pela autoridade fiscal, pode-se verificar que a empresa autuada realizou o devido registro das notas fiscais no Livro de Entrada (doc. 04), porém não utilizou os créditos de ICMS, fato este comprovado pelo Livro de Apuração (doc. 05).

Afirma que não subsiste a acusação fiscal, devendo-se, portanto, proceder à exclusão dos valores indevidamente cobrados. Nesse sentido, cita decisões do CONSEF: ACÓRDÃO JJF Nº 0158-01/19.

Também alega que não havia motivo para que o autuante lavrasse o auto de infração, pelo menos no que se relaciona a “suposta” infração que ora se contesta. Reproduz ensinamento do mestre Hely Lopes Meirelles, em sua memorável obra “Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175 e afirma que não houve motivo para que o autuante lavrasse o auto de infração em apreço, pelo menos no que se relaciona a “suposta” infração que ora se contesta.

Comenta sobre o princípio da verdade material e reafirma que houve o registro das notas fiscais constantes no demonstrativo no livro de entrada, porém, não houve a utilização do crédito conforme se vê no Livro de Apuração, razão pela qual, requer que seja julgado nulo/improcedente o referido auto de infração

Ressalta que ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos. Nesse sentido, menciona decisões do CONSEF, ACÓRDÃO JJF Nº 0150-05/16, ACÓRDÃO JJF Nº 0117-04/14 e ACÓRDÃO CJF Nº 0013-11/15.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer, que o CONSEF/BA decrete a nulidade do auto de infração em apreço, e se assim não entender, requer a improcedência da ação fiscal em tela.

Também requer, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da defesa, em razão da celeridade processual.

Às fls. 147 a 149, o Defendente requer a juntada de novos fundamentos para o prosseguimento da defesa, no sentido de que não agiu de má-fé, e que sua conduta não gerou prejuízo algum ao Fisco.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 153 a 155 dos autos. Reproduz a descrição da infração, faz uma síntese das alegações defensivas e diz que concorda que os valores lançados a crédito fiscal de ICMS (R\$ 488.432,73) não tiveram repercussão econômica na escrita fiscal da empresa.

Informa que o produto objeto de comercialização do Autuado é café, o montante do crédito fiscal escriturado não implicou falta de recolhimento de imposto no período fiscalizado (2022), nem no transcorrer do ano de 2023. Tendo sido a escrita fiscal devidamente corrigida sem a apropriação dos referidos créditos.

Opina pela conversão da exigência do imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, inciso XVIII, “b” da Lei nº 7.014/96.

A sessão de Julgamento realizada por videoconferência, foi acompanhada pela advogada, Dra. Maria Manuela de Souza Sena Santos – OAB/BA – 62.379.

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 7.014/96 e o RICMS-BA/2012, a irregularidade foi apurada de acordo com o levantamento e documentos acostados aos autos, que servem de base à exigência fiscal, o Autuado foi intimado e tomou conhecimento do Auto de Infração.

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, ficando rejeitada a preliminar de nulidade apresentada pelo Autuado.

No mérito, o deficiente foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a imposto não destacado em documento fiscal, no mês de julho de 2022.

O Deficiente alegou que a exigência fiscal não merece prosperar porque, apesar de ter havido o devido registro no Livro de Entrada (doc. 04), não houve a utilização do crédito de ICMS, conforme se verifica no Livro de Apuração (doc. 05).

Afirmou 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 7.014/96, como exigido pelo Autuante. Se a escrituração indevida não resultou em saldo credor durante o período fiscalizado, deveria A) ser intimado o contribuinte para promover o estorno do crédito fiscal escriturado indevidamente; e B) uma vez intimado e não tendo sido atendido o estorno correlato, deveria ser aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória.

O Deficiente juntou aos autos cópias do livro Registro de Entradas e do livro Registro de Apuração do ICMS para comprovar a inexistência de valores lançados no campo destinado às operações com crédito do imposto.

Na Informação Fiscal, o Autuante concordou que os valores lançados a crédito fiscal de ICMS (R\$ 488.432,83) não tiveram repercussão econômica na escrita fiscal da empresa.

Disse que o montante do crédito fiscal escriturado não implicou falta de recolhimento de imposto no período fiscalizado (2022), nem no transcorrer do ano de 2023, tendo sido a escrita fiscal devidamente corrigida sem a apropriação dos referidos créditos.

Opinou pela conversão da exigência do imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, inciso XVIII, “b” da Lei nº 7.014/96.

Observo que o lançamento do crédito na escrita fiscal importa e enseja o início da sua utilização, sendo necessário o destaque do valor correto no documento fiscal que comprova o lançamento. Neste caso, trata-se de condição imposta pela legislação que estabelece as providências para a hipótese de imposto não destacado, ou seja, a utilização do crédito, quando não destacado no documento fiscal, é condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, inexistindo a possibilidade de emitir as chamadas “cartas de correção”, para esse fim.

Se o crédito indevido foi efetivamente utilizado, para redução total ou parcial do valor do ICMS a ser pago, isso implica descumprimento de obrigação principal, exigindo-se o imposto que deixou de ser pago, acrescido da multa de 60%.

Por outro lado, se o crédito foi escriturado, mas não foi utilizado efetivamente, e não implicou redução total ou parcial do imposto a ser pago, não restou configurado o descumprimento de

obrigação principal, a chamada repercussão econômica. Neste caso, é correto aplicar apenas a multa de 60%, sem prejuízo do estorno dos créditos escriturados indevidamente.

Sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, entendo que o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição. Restando comprovado que o defensor apropriou na sua escrita fiscal créditos de ICMS não permitidos pela legislação deste imposto, mas dispunha de saldo credor em valor superior ao que foi exigido, durante todo o período fiscalizado ou não foi utilizado efetivamente, neste caso, aplica-se o disposto no art. 42, VII, da Lei nº 7.014/96, sendo necessário o estorno do crédito com a reapuração do saldo do ICMS, afastando a exigência do imposto e mantendo apenas a aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “a” da mencionada Lei.

Lei nº 7.014/96:

Art. 42

[...]

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;
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;

Entendo à época da realização dos trabalhos, a fiscalização deveria ter intimado o contribuinte para promover o estorno do crédito escriturado indevidamente, concedendo-lhe um prazo para fazê-lo, e caso não atendido, promovesse a exigência do estorno, com a aplicação da multa de 60%, o que não ficou comprovado nos autos.

Foi reconhecido pelo Defensor, que apropriou na sua escrita fiscal, créditos de ICMS não permitidos pela legislação deste imposto, mas não utilizou o crédito durante todo o período fiscalizado. Neste caso, considerando o disposto no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, entendo que deve ser afastada a exigência do imposto, e mantida apenas a aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96. Dessa forma, concluo pela insubsistência parcial do presente lançamento, conforme quadro abaixo.

MÊS DE	DATA DE	VALOR CRÉDITO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO
OCORRÊNCIA	VENCIMENTO	INDEVIDO		R\$
31/07/2022	09/08/2022	488.432,83	60%	293.059,70

Recomendo que seja realizado novo procedimento fiscal, no sentido de verificar na escritura fiscal do Autuado o efetivo estorno do crédito fiscal indevido, exigido na autuação fiscal.

Por fim, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, o Defensor requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da defesa, tudo em razão da celeridade processual.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, e o representante do autuado poderá cadastrar seu endereço eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269369.0007/23-9, lavrado

contra **ROBUSTA COFFEE EXPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE CAFÉ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$ 293.059,70**, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA