

PROCESSO - A. I. Nº 207098.0010/23-5
RECORRENTE - COMERCIAL EXCELER DE PESCADOS E FRUTOS DO MAR LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0111-04/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 17.10.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO CJF Nº 0252-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DETERIORADAS. FALTA DE ESTORNO. Embora o Sujeito Passivo alegue que a presente exigência deve se convolar na cobrança de multa simples, tal iniciativa somente se viabiliza na hipótese de o contribuinte possuir saldo credor no período dos fatos geradores, o que não se verificou. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 4ª JJF nº 0111-04/24-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 20/12/2023, (ciência em 25/12/2023, pelo DT-e), exige ICMS no valor histórico de R\$ 892.946,25, além de multa e dos acréscimos moratórios, em decorrência de duas infrações, sendo objeto do Recurso a seguinte infração:

***Infração 01: 001.005.010** - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas. ICMS: R\$ 692.985,18. Multa: 60%.*

***Consta** que “referente a falta de efetuação do estorno do imposto creditado por ocasião da entrada no estabelecimento para comercialização do item de mercadoria SALMÃO, descartado pelo contribuinte a título de perecimento, conforme disposto no Inciso IV, do Art. 312, do Regulamento do ICMS, Decreto nº 13.780/12, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I e II, referentes aos exercícios de 2019 e 2020”.*

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 23/05/2024 e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Como não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Trata-se de lançamento tributário relativo a duas infrações. Ressalte-se, desde logo, que a Infração 02, decorrente de levantamento quantitativo de estoques, não foi objeto de impugnação. Pelo contrário, neste ponto, o Sujeito Passivo declara que reconhece o débito, tendo asseverado que já efetuou a sua quitação. Assim, tenho a Infração 02 por procedente.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como “Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas”. Trata-se de exigência fiscal referente a falta de estorno do imposto creditado por ocasião da entrada no estabelecimento para comercialização do item de mercadoria SALMÃO, descartado pelo contribuinte a título de perecimento, conforme esclarece a peça inaugural do lançamento.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento. Não negou a conduta que lhe foi atribuída, mas se limitou a questionar a incompatibilidade entre o enquadramento legal da infração e a exigência de imposto.

Examinando os elementos dos autos, é possível notar que o auto de infração exige ICMS mais multa de 60%, conforme se depreende do exame dos demonstrativos de débito, acostados às folhas 24/26 do processo.

O enquadramento legal da multa apresenta, todavia, dissonância com a presente exigência fiscal, pois o texto do art. 42, inciso VII, alínea “b” nos remete a uma conduta empresarial em que não há descumprimento de obrigação principal, conforme abaixo.

“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** (grifo acrescido), sem prejuízo da exigência do estorno;*

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

...

De fato, possui razão o Sujeito Passivo neste ponto, pois o enquadramento legal dado à conduta infratora nos remete à hipótese em que ocorre, tão somente, descumprimento de obrigação acessória, situação que, em ocorrendo, não ensejaria a cobrança do imposto, mas apenas da multa. Tal dissonância evidencia, todavia, um mero erro na indicação do enquadramento da conduta, por parte da autoridade fiscal.

De fato, o exame dos demonstrativos de débito apresentados revela que os cálculos desenvolvidos pela fiscalização incluíram não apenas a multa, mas também a cobrança do tributo que deixou de ser recolhido, fato, inclusive, destacado pela autoridade fiscal em sua peça informativa, em trecho que reproduzo abaixo.

“..., considerando que toda a defesa do autuado centrou-se na defesa de que houve utilização de crédito indevido, quando em verdade a autuação pautou-se em falta de estorno de crédito, que, por via de consequência, redundou em utilização a maior de crédito fiscal (e não utilização indevida como propõe o autuado), o que gerou, enfim, um “enriquecimento indevido” (ou ilícito) por parte do mesmo (grifo acrescido). Sendo assim, concluímos que não assiste razão ao mesmo em sua Impugnação.”

Assim, parece evidente que o lançamento exigiu ICMS porque assim o quis e entendeu o fisco, tendo havido um mero erro no enquadramento da conduta autuada, que não se constitui em justa causa para a decretação da nulidade, uma vez que, pela descrição dos fatos, ficou clara a tipificação legal, conforme prevê o art. 19 do RPAF/99.

“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”

Passo, assim, a analisar o cerne do lançamento e o argumento defensivo.

Embora o Sujeito Passivo alegue que a presente exigência deve se convolar na cobrança de multa simples, tal iniciativa somente se viabiliza na hipótese de o contribuinte possuir saldo credor no período dos fatos geradores, conforme prevê o art. 42, inciso VII, retrocitado. No entanto, o exame das EFDs do contribuinte, relativas ao período objeto do presente lançamento (jun/19 a dez/20) revela que, diferentemente do que alega a empresa, o estabelecimento autuado não possuía saldo credor nos meses correspondentes.

Assim, não possuindo saldo credor, não pode querer que lhe seja dispensada a cobrança do ICMS, vez que a insuficiência do recolhimento se afigura como uma consequência direta da sua omissão em estornar os créditos anteriormente apropriados. Nesse sentido, entendo que a Infração se encontra caracterizada, oportunidade em que altero a capitulação da multa para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

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

...
II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

...
f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal (grifo acrescido);

...

Diante do exposto, julgo pela PROCEDENCIA o auto de infração.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, mediante o qual aduz que todo o questionamento se gizará apenas em torno da Infração 01, já que o valor da infração 02 já foi pago.

No recurso defende a nulidade do Auto de Infração, com base nos incisos II e IV, “a”, art.18 do RPAF/DECRETO Nº 7.629/99). Sustenta que, que no momento do julgamento, não foi reconhecido a nulidade da autuação, apesar da JJF ter identificado o erro do Auto de Infração quanto a aplicação da multa, na medida que aplicou multa diversa.

Acrescenta que houve cerceado o seu direito de defesa, quando no Auto de Infração foi aplicada multa errada, que viola o art. 142 do CTN, porque a multa aplicada não foi precisa, o que provou prejuízo ao contribuinte. E aduz a aplicação das regras do art. 39 do RPAF.

Aduz o recorrente que o Auto de Infração aplicou a multa de 60%, contida na alínea “b”, inciso VII, art. 42 da Lei nº 7.014/96, que se refere às hipóteses em que não há descumprimento de obrigação principal.

E relata: *“Contudo, no momento da elaboração do demonstrativo de débito, o Autuante exigiu o ICMS de todo o período autuado (30/06/2019 a 31/12/2020), em que pese a multa aplicada na*

autuação fosse referente às hipóteses em que não houve o descumprimento de obrigação principal. Diante disso, ao analisar a autuação, a ora Recorrente entendeu por bem pagar a infração 02 por considerá-la devida, para que assim pudesse se beneficiar da redução da multa em 90%, conforme previsão contida no § 1º, art. 45 da Lei 7.014/96,(...) Por sua vez, em relação à infração 01, em que pese a ora Recorrente também tivesse a possibilidade de se beneficiar da referida redução, entendeu que não deveria efetuar o pagamento da forma como estava sendo cobrado, por considerar que a cobrança do imposto **juntamente com a multa era indevida, tendo em vista que a multa aplicada foi referente às hipóteses em que não houve descumprimento de obrigação principal.** Diante disso, providenciou então a elaboração da sua defesa no sentido de que fosse reconhecido o erro cometido pelo Autuante ao incluir indevidamente na cobrança o imposto no montante de R\$ 892.946,25, tendo em vista que se deveria estar exigindo apenas a multa no montante de R\$ 615.752,19. Contudo, para a sua surpresa, no momento do julgamento realizado pela 4ª Junta Fiscal, embora os i. Julgadores tenham reconhecido o erro cometido no momento do enquadramento legal, acabaram **alterando a capitulação da multa** para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96, Para justificar a **alteração do lançamento**, utilizou-se como fundamento o art. 19 do RPAF/99, por se considerar que pela descrição dos fatos teria ficado clara a tipificação legal”.

O Recorrente defende que a descrição dos fatos da infração 01 não é clara, quanto a exigência da infração, quando: “*nota-se que o Auditor fez constar apenas que a infração era relativa à falta de estorno do imposto creditado no que se refere ao item salmão e que foi descartado a título de perecimento, ou seja, não consta na descrição dos fatos que a falta de estorno teria ocasionado o descumprimento da obrigação principal*”, o que induziu o contribuinte a erro.

E aduz que: “*A alteração da multa aplicada pelo Auditor Fiscal no auto de infração, promovida pelo julgador administrativo em primeira instância, constitui uma grave violação ao direito de defesa do contribuinte, especialmente no momento da elaboração da impugnação (...) A alteração posterior da multa pelo julgador administrativo cria um novo cenário jurídico, para o qual o contribuinte não teve a oportunidade de se preparar ou defender adequadamente*”.

Em seguida, aponta que a alteração da multa pelo julgador administrativo infringe o princípio da vinculação administrativa e que ao modificar a penalidade, o julgador não apenas atua fora de sua competência, mas também prejudica a confiança do contribuinte na previsibilidade e na segurança jurídica do sistema tributário. E que a falta de oportunidade para o contribuinte contestar a nova penalidade durante a fase de impugnação inicial compromete a legitimidade do processo administrativo. E acrescento que tudo isso: “*resultou em flagrante prejuízo à ora Recorrente por conta de ter deixado de fazer jus à redução da multa em 90%*”

VOTO

Observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão JJF Nº 0111-04/24 VD) julgou Procedente o Auto de Infração com alteração do dispositivo legal que lastreou a multa e passou a ser a exigência, no valor total de R\$ 892.946,25, acrescido das multas de 60%, sobre R\$ 692.985,18, e de 100%, sobre R\$ 199.961,07, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III da Lei nº 7014/96, além dos acréscimos legais.

Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

O presente Auto de Infração tem como objeto 02 infrações. Sendo que o recurso só se refere a infração 01, já que a infração 02 já foi paga.

Da infração 01: Infração 01: 001.005.010 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento e posteriormente deterioradas. ICMS: R\$ 692.985,18. Multa: 60%.

Consta que “referente a falta de efetuação do estorno do imposto creditado por ocasião da entrada no estabelecimento para comercialização do item de mercadoria SALMÃO, descartado pelo contribuinte a título de perecimento, conforme disposto no Inciso IV, do Art. 312, do Regulamento do ICMS, Decreto nº 13.780/12, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I e II, referentes aos exercícios de 2019 e 2020”.

A JJF julgou Procedente o Auto de Infração. O Recorrente defende a nulidade do Auto de Infração porque a alteração da multa pelo julgador administrativo infringe o princípio da vinculação

administrativa e que ao modificar a penalidade, o julgador não apenas atua fora de sua competência, mas também prejudica a confiança do contribuinte na previsibilidade e na segurança jurídica do sistema tributário.

A 4ª JJF no seu julgamento, entendeu, veja-se:

Examinando os elementos dos autos, é possível notar que o auto de infração exige ICMS mais multa de 60%, conforme se depreende do exame dos demonstrativos de débito, acostados às folhas 24/26 do processo.

O enquadramento legal da multa apresenta, todavia, dissonância com a presente exigência fiscal, pois o texto do art. 42, inciso VII, alínea “b” nos remete a uma conduta empresarial em que não há descumprimento de obrigação principal, conforme abaixo.

“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** (grifo acrescido), sem prejuízo da exigência do estorno;*

*...
b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;
...”*

No caso, posto a 4ª JJF acolheu a tese da defesa de que não houve descumprimento de obrigação principal e sim acessória: *“De fato, possui razão o Sujeito Passivo neste ponto, pois o enquadramento legal dado à conduta infratora nos remete à hipótese em que ocorre, tão somente, descumprimento de obrigação acessória, situação que, em ocorrendo, não ensejaria a cobrança do imposto, mas apenas da multa.”*

É preciso observar a regra do art. 19 do RPAF/99:

“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”

Assim, a alteração da multa para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, não enseja a nulidade do Auto de Infração, porque mero erro no enquadramento da conduta autuada, não constitui em justa causa para a decretação da nulidade, porque, pela descrição dos fatos, restou clara a tipificação legal.

Ademais, não há cerceamento de defesa, com a alteração do percentual da multa aplicada.

Dito isto, mantenho o julgamento de PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Do exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 207098.0010/23-5, lavrado contra **COMERCIAL EXCELER DE PESCADOS E FRUTOS DO MAR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do valor total de **R\$ 892.946,25**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$ 692.985,18, e de 100%, sobre R\$ 199.961,07, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 setembro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOMÉ ARRUTY – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS