

A. I. N° - 277829.0109/03-7
AUTUADO - RETIRAUTO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.
AUTUANTE - EDNA AMÁLIA PEREIRA DA FONSECA e MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 04.05.04

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0133/01-04

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENCERRAMENTO DA FASE DE TRIBUTAÇÃO. DIFERENÇA ENTRE O IMPOSTO PAGO (FATO GERADOR PRESUMÍVEL) E O TRIBUTO RELATIVO ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS. CRÉDITO FISCAL. GLOSA. De acordo com o Parágrafo único do art. 9º da Lei nº 7.014/96, uma vez encerrada a face de tributação não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção, o que não é o caso em questão. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 10/12/2003 exige imposto no valor de R\$ 186.781,46, por ter, o contribuinte, utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Contribuinte entendeu ter direito ao ressarcimento do ICMS – Substituição Tributária, pago a maior, pelo fato de a operação final ter sido realizada em valor inferior ao fato presumido, não observando o previsto no art. 10, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96. Créditos utilizados nos meses de julho a dezembro de 1998.

O autuado, às fls. 33 a 72, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa alegando preliminar de nulidade sob o fundamento de que a luz dos art. 150, § 4º, do CTN, ocorreu a decadência por parte da Fazenda Estadual, de se constituir o crédito tributário. Que, ao seu ver, houve extinção do crédito tributário, nos termos do art. 156, V, do CTN. Também argumentou ser legítimo o direito de o autuado em se creditar de diferenças pagas a maior, quando a operação final tem valor inferior ao do fato gerador presumido.

Fez citação de textos dos tributaristas Luciano Amaro, (Direito Tributário Brasileiro. 8.ed.São Paulo:Saraiva, 2002), Hugo de Brito Machado (A decadência e os tributos sujeitos a lançamento por homologação. Revista Dialética de Direito Tributário. N° 59, ago-2000, São Paulo: Dialética,2000) e Fabiane Bessa (Prescrição, decadência e lançamento por homologação. Revista Dialética de Direito Tributário. N° 54, março-2000, São Paulo, 2000, p. 35), que tratam de entendimento quanto a decadência dos créditos tributários.

Transcreveu o Acórdão CJF nº 0150-12/02, dizendo que a jurisprudência do próprio CONSEF defende a aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN, aos casos em que o imposto foi efetivamente antecipado pelo contribuinte.

Citou decisão dos Conselhos Federais de Contribuintes e decisões no âmbito dos Tribunais Regionais Federais, para reafirmar que a jurisprudência reconhece que nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado, o prazo prescricional aplicável é o do art. 150, § 4º do CTN.

No mérito, argumentou que o autuado é empresa comercial que atua na área de revenda de veículos novos, sujeitando-se ao regime da substituição tributária, nos termos dos art. 352, II e 353, II, “r”, do RICMS/97. A montadora, GM – General Motors do Brasil, fatura suas cotas mensais de veículos levando em conta o art. 61, I do citado regulamento, de preço de tabela sugerido para revenda como base de cálculo para a retenção do ICMS.

Disse entender ser legítimo proceder ao creditamento da diferença entre o valor base adotada pelo substituto tributário e o valor real da venda do veículo que, na maioria das vezes é inferior àquele. Fez um breve relato sobre a origem do ICMS. Do direito à utilização dos créditos fiscais.

Alegou que o STF ao julgar a ADIN nº 1851/AL declarou a constitucionalidade da cláusula segunda do Convênio ICMS 13/97, afastando a possibilidade de restituição ou cobrança complementar, acaso a base de cálculo real tenha sido maior ou menor do que a presumida. Passando a entender que a restituição seria indevida. Contudo, tal posicionamento do STF já está mudando. Havendo votos do Min. Carlos Velloso e Antonio Cezar Peluso, favoráveis ao creditamento, decidindo pela improcedência da ADIN proposta pelos Estados de São Paulo e de Pernambuco.

Argumentou que foi Editada a Emenda Constitucional nº 3 de 17/03/1993, que acrescentou ao art. 150 da CF/88, o § 7º, assegurando a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. Que tal dispositivo constitucional, já transcrito nos art.s 368 e 369 do RICMS/97, veio tão-somente, a declarar direito preexistente do autuado.

Que sendo detentor de um crédito “financeiro” (não tributário) decorrente de pagamento a mais do ICMS, resta certo o seu direito a sua utilização através da transferência legalmente prevista, e ainda, em ter corrigido monetariamente esses valores até sua efetiva utilização. Entendeu que pensar diferente seria legitimar a apropriação indébita do Estado.

Protestou dizendo que o art. 10, § 2º da lei Complementar 87/96 que o autuante disse não ter sido atentado pelo sujeito passivo, objetivam, exatamente, assegurar ao contribuinte o direito de restituição ou compensação nas operações que haja pagamento a maior do imposto, por força da substituição tributária.

Quanto ao direito à correção monetária dos créditos de ICMS, alegou que tal previsão visa resguardar a Fazenda Estadual da perda do poder aquisitivo da moeda nacional. Assim, da mesma forma em que se aplica a correção dos débitos para com a Fazenda Estadual, devem, ser corrigidos os créditos do contribuinte em relação ao ICMS até o momento em que seja possível a sua compensação/transferência.

Disse que a recusa do fisco estadual em consentir que o autuado se credite do ICMS decorrente de recolhimentos a maior oriundos da aplicação do regime da substituição tributária, bem como a negativa de se corrigir monetariamente tais valores, resultou em flagrante infringência ao disposto no art. 155, § 2º, I, da CF/88.

Que no caso em questão não está a se tratar da legalidade ou não do instituto da substituição tributária, e sim, do seu direito a creditar-se de valores recolhidos a mais por força de base de cálculo estimada.

Requeru, preliminarmente, que sejam declarados caducos os créditos tributários que lhes são imputados no Auto de Infração, consoante art.s 150, § 4º c/c 156, V, ambos do CTN, ou, ultrapassada a preliminar, que seja, no mérito, declarado nulo, por ofensa direta à Constituição Federal, notadamente os art. 155, § 2º e 150, § 7.

O autuante, às fls. 87 e 88, informou que o autuado esqueceu de mencionar, após tantas citações no que se refere à prescrição, a disposição prevista no art. 138 do Decreto-Lei nº 37/66, com redação dada pelo Dec. Lei 2472/88, que estabelece que o direito de exigir o tributo extingue-se em 5 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido lançado.

Também, o RICMS/97, no seu art. 356, § 7º, determina a desoneração de tributação às operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, sendo, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, não cabendo a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção.

Opinou pela manutenção da autuação.

VOTO

O impugnante ao alegar, em preliminar, que o direito de a fazenda pública em constituir o crédito tributário ora em discussão já se encontrava sob o alcance do instituto da decadência, diante das determinações do § 4º, do art. 150, do CTN, já que o assunto em tela, direito ao ressarcimento do ICMS – Substituição Tributária pago a maior, pelo fato de a operação final ter sido realizada em valor inferior ao fato presumido teria ocorrido nos meses de julho a dezembro de 1998, o prazo para ocorrer o instituto da decadência seria os meses de julho a dezembro do ano de 2003.

Assim, ao seu ver, não poderia ser contemplado pelas determinações do art. 173, I, do citado Código Tributário, que a contagem do prazo se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador. No entanto, o sujeito passivo não atentou para dois fatos.

Primeiro, existe a ressalva no art. 150, § 4º, do CTN que suas determinações somente se aplicam quando a lei ordinária tributária não fixar prazo para homologação do lançamento. A legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, ou seja, conforme determinações do art. 173, I do CTN que expressamente estabelece, inclusive, o tal disposição está expressa no art. 965, I, do RICMS/97 (Dec. 6.284/97).

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I – do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

Em segundo lugar, o lançamento efetuado não se constitui em exceção. O que aqui se cobra é o imposto mensal que deixou de ser oferecido à tributação tendo em vista o aproveitamento indevido de valores lançados no livro de Apuração, a título de estorno de débito (outros créditos) por entender, o sujeito passivo, ter direito a ressarcimento do ICMS – Substituição Tributária pago a mais, pelo fato de a operação final ter sido realizada em valor inferior ao fato presumido.

É neste sentido que restou provado nos autos que o crédito tributário foi constituído antes de ter operado a decadência, haja vista que o lançamento só seria desconstituído se ocorresse a partir do dia 01/01/2004, e não, a partir da ocorrência do fato gerador como entendeu o defendente.

No tocante ao Acórdão CJF 0150-12/02 transcrito pelo autuado como sendo jurisprudência do próprio CONSEF, em relação ao fato em discussão, observo que o seu conteúdo não condiz com apresentado pelo sujeito passivo, à fl. 43 dos autos, uma vez que o citado Acórdão em relação a arguição de decadência consta apenas: “ ... Rejeitados os pedidos de decadência e nulidade ...”.

O sujeito passivo ainda invocou o princípio constitucional da não-cumulatividade para desconstituir o lançamento fiscal. Apesar deste Colegiado não ser competente para apreciar alegação de inconstitucionalidade da norma tributária, não vejo motivo para não me pronunciar sobre a questão, pois entendo que a matéria em apreço não contém qualquer inconstitucionalidade.

O ICMS é um tributo não cumulativo, ou seja, do imposto devido devem ser abatidos os créditos cobrados nas operações ou prestações anteriores, recolhendo-se a diferença apurada. Este é o procedimento normal de sua apuração mensal, melhor esclarecendo: o contribuinte lança em sua escrita fiscal o valor do imposto destacado nas notas fiscais, de cuja responsabilidade é do remetente das mercadorias, a título de crédito fiscal, e o compensa com o imposto devido nas operações ou prestações subseqüentes (vendas).

Porém, a legislação tributária dá tratamento diferente em relação às mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. No momento da antecipação ou substituição tributária do ICMS, calcula-se o imposto incidente sobre operações ou prestações futuras (fato gerador presumido) abatendo-se o imposto, a título de crédito fiscal, de responsabilidade dos fornecedores. Com este cálculo se obtém o imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária, ficando encerrada a fase de tributação, ou seja, as operações ou prestações subseqüentes se encontram desoneradas de tributação, estando o Estado satisfeito com o valor antecipado.

Se, acaso, a venda posterior ocorrer em valor superior ou inferior ao da base de cálculo tomada para a antecipação ou substituição tributária, este fato não poderá ser alegado pelos sujeitos, ativo ou passivo da relação tributária, para cobrança de complementação ou pedido de restituição, uma vez que a operação ou prestação realizada já se encontrava com a fase de tributação encerrada.

Reafirmando o acima explicitado, não prevalece o entendimento do sujeito passivo de que teria direito ao ressarcimento do ICMS – Substituição Tributária, pelo fato de a operação final ter sido em valor inferior ao fato presumido, haja vista o que estabelece a Lei nº 7.014/96, no seu art. 9º, Parágrafo único.

Art. 9º. Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

Parágrafo único. O encerramento da fase de tributação referido neste artigo implica que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, salvo disposição em contrário, não importa que seja o valor da operação superior ou inferior ao adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente para a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro em outra circunstância que exija correção.

Valendo observar que o próprio autuado, mesmo argumentando já ter posicionamento contrário quanto ao ressarcimento do ICMS – Substituição tributária, comenta em sua defesa que o STF, ao julgar a ADIN nº 1851/AL, declarou a constitucionalidade da Cláusula Segunda do Convênio ICMS 13/97, afastando a possibilidade de restituição ou cobrança complementar, acaso a base de cálculo real tenha sido maior ou menor do que a presumida.

Quanto ao direito à correção monetária alegada pelo defendente, no caso de restituição de indébito, já existe previsão expressa no art. 33, § 1º, da Lei nº 7.014/96.

]

Voto pela PROCEDÊNCIA de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 277829.0109/03-7, lavrado contra **RETIRAUTO VEÍCULOS E PEÇAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 186.781,46**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de abril de 2004.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA