

A. I. N° - 298618.0018/10-3
AUTUADO - COMERCIAL DE CALÇADOS DA BAHIA LTDA.
AUTUANTE - PLÍNIO SANTOS SEIXAS
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
INTERNET 26.05.2011

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0124-05/11

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração reconhecida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Exigência parcialmente reconhecida. Comprovada a compensação do valor impugnado na conta-corrente do ICMS. Deve-se homologar o valor recolhido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2010, exige do autuado o débito no total de R\$ 6.476,19, consoante documentos às fls. 24 a 26 e 34 a 41 dos autos, em razão das seguintes imputações:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 554,48, nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, inerentes aos meses de setembro a novembro de 2006, junho e agosto de 2007;
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$ 5.921,71, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas nos Anexos 88 e 89, inerentes aos meses de abril, junho e setembro de 2006, e agosto, novembro e dezembro de 2007.

O autuado, em 13/07/2010, à fl. 44 dos autos, atravessa expediente no qual solicita DAE para pagamento, no valor de R\$ 1.782,33, relativo ao total da infração 01 (R\$ 554,48) e aos meses de abril e junho de 2006 e agosto, novembro e dezembro de 2007 da infração 02, no montante de R\$ 1.227,85, por reconhecer tais exigências como devidas.

Em seguida, em 27/07/10, tempestivamente, apresenta sua defesa administrativa, onde, preliminarmente, em relação ao mês de setembro de 2006 da infração 02, aduz que o processo administrativo fiscal encontra-se eivado de nulidade em um de seus pontos, em face de ilegalidade que apresenta.

Salienta que no referido mês o autuante apontou o valor de R\$ 4.693,86 como ICMS não pago a título de antecipação “parcial” (sic), contudo sustenta ser indevida tal exigência em vistas à compensação realizada, inclusive mediante processo administrativo autorizando o creditamento deste valor.

Ressalta que, em 2003, através do Processo nº 417784/2003-8, peticionou pleiteando a constituição de crédito fiscal na importância de R\$ 4.693,86, decorrentes da aquisição de energia elétrica e serviços de comunicação, relativamente aos exercícios de 1998 a 2000 e, juntamente com este processo, protocolou pedido de compensação (Processo nº. 432407/2003-9), solicitando a compensação dos créditos com a aquisição de mercadoria, processos estes deferidos, consoante pode se auferir dos espelhos e pareceres que diz anexar em sua defesa.

Assim, verificando o Fisco a efetiva existência de créditos a favor do contribuinte e deferido que foram os pedidos administrativos realizados, a peticionaria procedeu à compensação tributária relativamente ao mês de setembro de 2006.

Contudo, ao proceder ao levantamento fiscal, o autuante, sob a alegação de que em momento algum fora pleiteada a emissão de Certificado de Crédito Fiscal, desconsiderou o crédito deferido a favor do contribuinte e, consequentemente, a compensação realizada, lavrando o Auto de Infração relativamente àquele período, do que sustenta o autuado ser equivocada tal exigência, em razão de:

1º) A compensação é uma das modalidades de extinção do crédito tributário. Na definição do art. 368 do Código Civil ela ocorre quando duas pessoas forem ao mesmo tempo credor e devedor de obrigações, uma com a outra, operando-se a extinção até onde se compensarem.

Salienta que são requisitos essenciais da compensação tributária: a) autorização legal; b) obrigações recíprocas e específicas entre o Fisco e o contribuinte; c) dívidas líquidas e certas. Aduz que, no presente caso, foram preenchidos todos os requisitos legais.

2º) O art. 97 do RICMS estabelece quais as vedações para a utilização do crédito fiscal, não enquadrando a peticionária em nenhuma das hipóteses legalmente previstas, motivo pelo qual não pode esta sofrer qualquer limitação, de qualquer ordem que seja, haja vista tratar-se de exceção legal, que jamais pode ser interpretada de forma ampliativa.

3º) Como visto, a hipótese aventada retrata verdadeira hipótese de utilização extemporânea de crédito fiscal, regulamentada pelo art. 101, § 1º, I, do RICMS, no qual estabelece como condicionante apenas que o contribuinte faça uma comunicação escrita à repartição fiscal de que existe o crédito e que este crédito será compensado naquele exercício financeiro, conforme procedeu o contribuinte.

4º) Por fim, não fossem os aspectos legais supra indicados, vislumbra ainda que o contribuinte não pode ser penalizado, pois agiu com absoluta boa-fé, exercendo seu direito de contribuinte, eis que a compensação fora deferida administrativamente, utilizando crédito próprio para compensar débitos decorrentes de antecipação tributária, do que invoca o princípio da confiança legitimada, que estabelece que os administrados devem confiar nas decisões exaradas pelo Poder Público. Assim, tendo seus processos administrativos sido deferidos, jamais poderia ser penalizado por ter realizado a compensação, tal como procedeu.

Diante do exposto, requer que seja declarada a improcedência de tal exigência, no que pertine ao mês de setembro de 2006, seja em razão de estarem presentes os requisitos legais para a realização da compensação, quais sejam: autorização legal; reciprocidade de obrigações entre Fisco e Contribuinte; dívidas líquidas e certas; seja porque o contribuinte agiu com absoluta boa-fé, de acordo com o que preleciona o princípio jurídico da confiança legitimada.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 79 e 80 dos autos, aduz que não se trata de utilização extemporânea de crédito fiscal, conforme disciplinado no art. 101 do RICMS, e sim, de autorização para pagamento do ICMS devido por substituição tributária que necessita de autorização mediante Certificado de Crédito Fiscal, conforme art. 109, § 2º, inciso II, do RICMS.

Destaca que “*Não se está questionando a vedação de crédito, só que nos casos de mercadorias de Substituição Tributária não se trata de utilização de Crédito devido ou indevido (Parecer Final página 68) e sim falta de pagamento de imposto devido na aquisição de mercadorias de Substituição Tributária. Tal pagamento só poderia ocorrer através da quitação via Certificado de Crédito Fiscal, o que não ocorreu.*”

Mantém, na íntegra, a ação fiscal.

Às fls. 83 e 84 dos autos, consta extrato com o pagamento do valor reconhecido pelo autuado.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no total de R\$ 6.476,19, relativo a duas infrações, sendo objeto de impugnação apenas o valor de R\$ 4.693,86, inerente ao mês de setembro de 2006, relativo à segunda infração, a qual se refere à falta de recolhimento do ICMS

por antecipação, quando das entradas interestaduais de calçados, sujeitas, à época, à substituição tributária.

Preliminarmente, rejeito os pedidos de nulidade arguidos pelo recorrente, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte.

Quanto ao mérito, sustenta o contribuinte nada dever no referido mês em razão da compensação de tal débito com o crédito, no mesmo valor, que possuía junto à Fazenda Estadual, conforme foi deferido através do Processo Administrativo Fiscal de nº 417784/2003-8, anexo às fls. 64 a 69 dos autos, tendo sido apensado àquele expediente o processo de nº. 432407/2003-9, solicitando a compensação dos créditos com a aquisição de mercadorias.

No “Parecer Intermediário” (fl. 66) do citado processo o parecerista informa o seguinte:

1. *Foi verificada a origem dos créditos fiscais, através dos documentos apresentados;*
2. *Os referidos créditos não haviam sido utilizados anteriormente;*
3. *O valor total dos créditos foi registrado extemporaneamente, nos livros fiscais Entradas/ Apuração do ICMS, no mês de maio/03 e lançado no livro Reg. de Apuração do ICMS Especial e na DMA em junho/03;*
4. *A requerente opera no ramo de calçados, produtos que está sujeito à antecipação tributária, não tendo como absorver os referidos créditos;*
5. *Não será possível a utilização do crédito fiscal, na forma peticionada, ou seja, compensando diretamente na aquisição das mercadorias;*
6. *A liberação dos créditos fiscais para uso, dar-se-á através de emissão de Certificado de Crédito Fiscal, que o contribuinte poderá utilizá-lo para pagamento, por ocasião da aquisição de mercadoria.*
7. *Desse modo, tendo se confirmado a legitimidade dos créditos e, de acordo com o art. 106-II, podendo caracterizá-los como crédito fiscal acumulado, opino favoravelmente ao deferimento do pedido, devendo ser autorizada a emissão de Certificado de Crédito Fiscal, no valor de R\$ 4.693,86 (Quatro mil, seiscentos e noventa e três reais e oitenta e seis centavos), para pagamento de ICMS devido por Substituição Tributária.*

Por sua vez, o Parecer Final nº 9696/2005, à fl. 68, ratifica o parecer exarado.

Da análise das informações acima, observa-se que foi deferido o pedido para utilização do crédito fiscal de R\$ 4.693,86, contudo, a utilização de tal valor para pagamento na aquisição de mercadoria ou do ICMS devido por substituição tributária deveria ocorrer através de emissão de Certificado de Crédito Fiscal. Entretanto, o contribuinte quedou-se inerte ao seu direito estabelecido e não motivou a emissão do aludido Certificado de Crédito Fiscal, vindo a peticionar nesse sentido somente em 15 de junho de 2010 (fls. 63 e 70), tendo o seu pedido sido “indeferido”, consoante Parecer Final à fl. 71 do PAF.

Logo, apesar de o contribuinte ter o direito ao crédito fiscal no valor histórico de R\$ 4.693,86, desde 07/11/2005 (fl. 68), cujo valor é o mesmo consignado no débito, ora exigido, inerente ao mês de setembro de 2006 da segunda infração, no entendimento do autuante, não poderia o sujeito passivo ter realizado a compensação tributária do débito com o crédito, nos termos previstos no art. 368 do Código Civil, como alegado pelo defendant, por não possuir o título legal para a operação que é o Certificado de Crédito Fiscal, exigido, no caso específico, para pagamento do ICMS por substituição tributária, consoante determinado no Parecer que deferiu o seu direito ao crédito fiscal de tal monta.

Para análise da lide faz-se necessário ressaltar, nos termos do art. 352 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, a diferença tênue existente entre os termos “Antecipação Tributária” e “Substituição Tributária”, conforme a seguir:

Art. 352. Ocorre a antecipação do lançamento e do pagamento do ICMS sempre que for exigido o recolhimento do imposto em função da realização de determinada operação ou prestação subsequentes expressamente previstos pela legislação, e compreende:

I - a substituição tributária por antecipação, que diz respeito às hipóteses em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto que seria devido pelo contribuinte é transferida para terceiro, sendo exigida mediante a retenção do imposto pelo responsável;

II - a antecipação tributária propriamente dita, em que a lei determina que o próprio contribuinte ou o responsável antecipe o pagamento do imposto.

Portanto, no caso sob lide, se exige a antecipação tributária propriamente dita, ou seja, a antecipação do lançamento e do pagamento do ICMS relativo ao próprio contribuinte, o que diferencia da substituição tributária, cuja responsabilidade pela retenção do imposto devido pelo contribuinte é de terceiro.

Tal exercício mental é de suma importância para se concluir que, no caso da antecipação tributária propriamente dita, tanto a responsabilidade pelo recolhimento quanto pelo fato gerador é do próprio agente, ou seja, o contribuinte (sujeito passivo de direito) é o mesmo responsável legal pelo recolhimento. Isso significa dizer que, neste caso, por se tratar de uma dívida ou de um débito do próprio contribuinte com o Estado, este valor pode e deverá ser compensado, no conta-corrente fiscal, com o crédito que o mesmo contribuinte tenha com o Estado. Para tal, faz-se necessário, tão-somente, o deferimento da Fazenda Estadual autorizando o crédito fiscal, após a confirmação da legitimidade dos mesmos, conforme ocorreu através do Parecer à fl. 66 dos autos, o qual foi ratificado pela autoridade competente (fl. 68), independentemente de Certificado de Crédito Fiscal.

Por outro lado, na hipótese da substituição tributária, na qual o contribuinte de direito realiza a antecipação do lançamento e do pagamento do ICMS através de um terceiro legalmente responsável, tal compensação de débito e crédito entre o contribuinte e o Estado, por se realizar mediante um agente intermediário, só é cabível por meio da emissão de Certificado de Crédito Fiscal.

Portanto, o Parecer Intermediário, à fl. 66 dos autos, foi bastante apropriado ao determinar a obrigatoriedade da emissão do Certificado de Crédito Fiscal para o pagamento de ICMS devido por “Substituição Tributária”, sentido estrito, o que diferencia do modo utilizado pelo autuado, no caso, para pagamento da antecipação tributária.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 1.782,33, após exclusão do valor relativo ao mês de setembro de 2006, inerente à segunda infração, devendo-se homologar os valores recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298618.0018/10-3, lavrado contra **COMERCIAL DE CALÇADOS BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.782,33**, acrescido das multas de 50% sobre R\$554,48 e de 60% sobre R\$1.227,85, previstas no art. 42, incisos I, “a” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de maio de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA