

PROCESSO - A. I. Nº 206977.0300/10-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - J. SANTOS ATACADO E VAREJO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JF nº 0088-05/11
ORIGEM - INFAZ JACOBINA
INTERNET - 09/04/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0088-11/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM ICMS ANTECIPADO; b) MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM NÃO-INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. Os créditos fiscais lançados pelo contribuinte em sua escrita fiscal não têm amparo na legislação do ICMS. Sendo a natureza do crédito fiscal meramente escritural, o seu lançamento na escrita já importa e enseja o início da sua utilização, mesmo que não haja um débito em contraposição, não havendo que se perquirir em ocorrência ou não de repercussão econômica, tese que só encontra abrigo na legislação após o advento da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, que alterou o inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Exigências parcialmente subsistentes, quanto à obrigação principal, relativas ao período anterior à citada alteração legal. Quanto ao período posterior, caberá, através de nova ação fiscal, apenas a multa de 60% do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal contra a Decisão que julgou o Auto de Infração epígrafado Procedente em Parte, através do Acórdão JF nº 0088-05/11 - lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 4 infrações, sendo objeto do presente Recurso as infrações constantes dos itens 1 e 2, abaixo descritas:

INFRAÇÃO 1 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 100.249,36, nos meses de agosto de 2006 a dezembro de 2008, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária;

INFRAÇÃO 2 - Utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$ 22.400,71, referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto, nos meses de setembro, novembro e dezembro de 2006; janeiro a junho e agosto a dezembro de 2007; janeiro, fevereiro, abril a julho, outubro e novembro de 2008;

A Junta de Julgamento Fiscal exarou o seguinte voto, *in verbis*:

“..Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no total de R\$ 124.751,25, relativo a quatro irregularidades, sendo as duas últimas infrações objeto de reconhecimento pelo contribuinte, logo, não fazendo parte da lide. Assim, a contenda se restringe apenas às duas primeiras infrações, as quais exigem a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sendo a primeira infração em razão das mercadorias terem sido adquiridas com pagamento de imposto por antecipação, e a segunda, decorrente da aquisição de mercadoria com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto, no período de agosto de 2006 a dezembro de 2008, conforme demonstrativo às fls. 9 a 33 dos autos. Pleiteia o defendente a compensação dos valores utilizados

indevidamente com os créditos ainda existentes à época do suposto cometimento da infração, visto que, no momento da utilização indevida, o impugnante tinha crédito suficiente de ICMS para cobrir a operação realizada.

A Lei nº 7.014/96, em seu artigo 42, inciso VII, em sua redação original, com efeitos até 27/11/07, previa a multa de:

“VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal:

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;”*

Porém, com o advento da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, o dispositivo legal acima foi alterado, passando a seguinte redação atual:

“VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno: (grifo nosso)

- a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*
- b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;*
- c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;”*

Há de se ressaltar que, apesar de que o normal nas atividades realizadas por contribuinte do ICMS seja a compensação entre os créditos gerados pelas entradas e os débitos pelas saídas, eventualmente, pode-se ocorrer à impossibilidade desta compensação, ou porque o contribuinte opera com mercadorias sujeitas a pagamento antecipado por substituição tributária, realizando saída com fase de tributação já encerrada, ou com mercadorias cuja saída é desonerada por isenção ou não incidência do imposto, sem regra de manutenção de crédito pelas entradas (caso do contribuinte autuado), ou ainda porque em determinado mês os débitos são inferiores aos créditos pelas entradas, ocorrendo saldo credor, que pode ser levado para o mês seguinte.

Em todas estas hipóteses, ocorrendo com frequência, importam em acumulação de crédito por parte do contribuinte, daí porque a própria legislação permite sua transferência a terceiros, procurando dar efetividade ao princípio da não-cumulatividade, sem necessariamente, como visto, haver a compensação com débito do próprio contribuinte. Contudo, só com o advento da alteração do aludido dispositivo legal, passou a se adotar a “tese” de “repercussão econômica”, como pleiteia o recorrente.

Portanto, no caso concreto, para os fatos geradores anteriores a 27 de novembro de 2007 (fl. 09/22), são cabíveis a exigência do imposto e da multa, pois a utilização do crédito fiscal indevido corresponde ao próprio lançamento na escrita fiscal do contribuinte, independente de eventual compensação com débitos fiscais. Entretanto, para os fatos geradores ocorridos após àquela data, que não importe em descumprimento de obrigação principal, são pertinentes apenas à exigência da multa de 60% do valor do crédito fiscal indevido, sem prejuízo da exigência do estorno (fl. 22/33).

Como o contribuinte trouxe aos autos a prova de que, no período fiscalizado, possuía saldo credor do ICMS que suportava o estorno dos créditos fiscais, ora exigidos, deve-se manter a exigência do imposto e da multa para o período anterior à alteração legal e, através de uma nova ação fiscal, se exigir a multa para o período posterior, uma vez que tal exigência não consta dentre as imputações arroladas no Auto de Infração, o que configuraria em mudança do fulcro da acusação fiscal, quanto a esta última exigência (multa de 60% sobre os valores indevidos de crédito fiscal de ICMS, que não importaram em descumprimento de obrigação principal).

Assim, diante do exposto, para a primeira infração, remanesce o valor de R\$ 51.566,13, inerente aos meses de agosto/06 a novembro/07, e para a segunda infração, inerente aos meses de setembro/06 a novembro/07, o valor de R\$ 11.334,25, referentes ao período anterior à alteração legal, ressaltando, contudo, que caberá à Repartição Fiscal de origem determinar ao contribuinte refazer sua escrita fiscal, procedendo ao estorno dos créditos fiscais utilizados indevidamente a partir de 28 de novembro de 2007 até a presente data da determinação, dando-lhe a oportunidade de, caso apure valor devedor do imposto, recolher espontaneamente e, porventura não cumprida, que seja exigido tal imposto através de nova ação fiscal. Do exposto, consoante Acórdão CS nº. 0039-21/09, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 65.001,59, sendo R\$ 51.566,13, relativo à primeira infração; R\$ 11.334,25, à segunda infração; R\$ 1.796,86, à terceira infração, e R\$ 304,32, à quarta infração, conforme demonstrativo abaixo...”

Nos termos do art.169, I, alínea “a”, item 01 do RPAF/BA, a JF recorre de ofício da Decisão a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

VOTO

Da análise da Decisão recorrida e dos dispositivos legais utilizados como embasamento para a JJF desonerar parcialmente as exigências fiscais descritas nos itens 1 e 2 da peça inicial da autuação, entendemos não merecer reforma o julgamento proferido.

E, de fato, após a alteração realizada na lei instituidora do ICMS neste estado – Lei nº 7.014/96 - com efeitos a partir de 28/11/07, apenas cabe a exigência do imposto com a multa de ofício (previsão do art. 42, II, “f” da lei citada), na hipótese de utilização indevida de crédito que importar em falta de recolhimento do imposto ou seu recolhimento a menor.

Na hipótese desta utilização não importar na falta de recolhimento do imposto ou no seu recolhimento a menor, ou seja, quando não houver descumprimento de obrigação principal (repercussão econômica), aplicar-se-á apenas a multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal lançado, sem prejuízo da exigência de estorno (previsão no art. 42, VII, “a” do mesmo diploma legal).

Neste sentido, como o contribuinte comprovou – como se verifica das cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS do período objeto da autuação de fls. 135 a 171 – que em sua escrita havia saldos credores, corretamente a JJF excluiu da exigência fiscal os valores pertinentes aos fatos geradores posteriores à data de 27/11/2007, já que, como dito acima, não houve descumprimento de obrigação principal em decorrência da existência de saldos credores nestes meses, cabendo, assim, apenas a exigência da multa prevista no art. 42, VII, “a”, portanto outra infração, diversa da imputada no presente lançamento de ofício (art. 42, II, “f”).

Como a mudança da infração importaria em alteração do lançamento, vedado ao órgão julgador, deve de fato tais valores ser excluídos, como entendeu a JJF, no montante total de R\$59.749,69 (R\$48.683,23 e R\$11.066,46, respectivamente para a infração 1 e para a infração 2), remanescendo, para a infração do item 1 o valor de R\$51.566,13 (relativos aos meses de agosto de 2006 a novembro de 2007) e, para a infração do item 2, o valor de R\$11.334,25 (relativos aos meses de setembro de 2006 a novembro de 2007).

Ressalto, no entanto, como pontuou a JJF, que a autoridade competente deverá intimar o contribuinte a efetuar o estorno do crédito relativo a tais períodos, podendo o contribuinte, caso apure saldo devedor do imposto, recolhê-lo espontaneamente, e, caso contrário, deverá a Fiscalização exigir tal imposto através de nova ação fiscal.

Do exposto, votamos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo e homologando a Decisão recorrida que votou pela PROCEDÊNCIA EM PARTE das exigências fiscais objeto do presente Recurso.

VOTO DIVERGENTE

Concordo com o entendimento firmado pela nobre Relatora com relação aos fatos geradores posteriores à entrada em vigor da Lei Estadual nº 10.847/2007. Contudo, quanto ao período precedente, a exigência também não prospera, por absoluta falta de base legal, devendo tal matéria ser apreciada de ofício por este Conselho Fazenda, no cumprimento de sua função precípua de corrigir as ilegalidades eventualmente existentes nos lançamentos de ofício que são postos à sua apreciação, sobretudo quando se trata de ilegalidade flagrante, como na espécie.

O inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, com a redação anterior à vigência da Lei nº 10.847/2007, estabelecia multa de *"60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal: a) quando da utilização indevida de crédito fiscal, sem prejuízo da exigência do estorno"*.

Veja-se que, mesmo antes da novel legislação, a Lei nº 7.014/96 já estabelecia que, nos casos de utilização indevida de crédito fiscal, cabia ao autuante aplicar a multa de 60% e determinar que o contribuinte fizesse o estorno do montante do crédito que foi utilizado indevidamente. É óbvio que essa norma somente se aplica aos casos em que a utilização indevida de crédito fiscal não gera repercussão para o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo, pois, havendo

repercussão para o pagamento do ICMS, cabia ao autuante exigir o imposto devido, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, que, anteriormente à vigência da Lei nº 10.847/2007, estabelecia: *"quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo"*.

Logo, no caso concreto, restando devidamente comprovado que o sujeito passivo tinha saldos credores para absorver a glosa do crédito sem gerar imposto a recolher, o autuante não poderia, com relação ao período anterior à Lei nº 10.847/2007, exigir o imposto correspondente ao valor do crédito utilizado indevidamente acrescido de multa de 60%, já que a Lei nº 7.014/96 (art. 42, VII, a) somente admitia a exigência da multa nesse mesmo percentual e do estorno. A exigência do imposto é flagrantemente ilegal e deve, portanto, ser extirpada do lançamento de ofício.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, de ofício, julgo IMPROCEDENTE a exigência das infrações 1 e 2 relativas ao período anterior à Lei nº 10.847/2007.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206977.0300/10-1**, lavrado contra **J. SANTOS ATACADO E VAREJO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.001,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VECENDOR (exigência das infrações 1 e 2 relativas ao período anterior à Lei nº 10.847/2007) – Conselheiros(as): Sandra Urânia Silva Andrade, Denise Mara Andrade Barbosa, Alessandra Brandão Barbosa e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE (exigência das infrações 1 e 2 relativas ao período anterior à Lei nº 10.847/2007) – Conselheiros: Fábio de Andrade Moura e Valnei Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de março de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

FABIO DE ANDRADE MOURA – VOTO DIVERGENTE (Infrações 1 e 2 referente ao período anterior Lei nº 10.847/2007)

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS