

A. I. Nº - 207106.0005/11-4
AUTUADO - UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - CHARLES BELINE CHAGAS OLIVEIRA
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 04.05.2012

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0071-01/12

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA IRREGULAR DE CRÉDITO FISCAL PELA MATRIZ PARA A FILIAL DA BAHIA. Restou comprovado que o estabelecimento matriz, localizado no Estado de Minas, utilizou um critério de rateio para apuração e transferência de crédito fiscal entre os seus estabelecimentos, sem amparo legal. Correta a glosa do crédito fiscal utilizado. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/11/11, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 353.670,23, acrescido da multa de 60%, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por conta de transferência irregular de crédito de ICMS pela matriz para a filial Bahia. Consta que, conforme parecer expedido pelo Auditor Fiscal Marcelo de Azevedo Moreira em atendimento ao Processo nº 049673/2011-9, categoria Procedimento Administrativo Fiscal, tipo Comunicação e assunto Escrituração Extemporânea de Crédito, foi lavrado este Auto de Infração. Consta, ainda, que conforme foi instruído no processo supracitado, não ficou comprovado que o contribuinte tinha direito ao crédito fiscal informado, por conta de parte do creditamento fiscal ter ocorrido fora do prazo decadencial; por ter transferido mercadorias em frações ou unidades diferentes das aquisições; e pelo fato da legislação exigir precisamente a base de cálculo e o valor do crédito fiscal a ser transferido, uma vez que, a transferência se deu através de uma quantia redonda posteriormente rateada entre as filiais. Sendo assim, o contribuinte foi cientificado pelo preposto fiscal para fazer o estorno do crédito utilizado indevidamente, não tendo sido atendido, conforme DMA anexada à fl. 30.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 35 a 55), consignando que, conforme será sobejamente demonstrado adiante, o Auto de Infração é nulo e totalmente improcedente, devendo ser arquivado e desconstituído o crédito tributário respectivo.

Esclarece que em 28/03/2011, apresentou a Administração Fazendária, comunicado de lançamento (Doc. 05) relativo ao creditamento extemporâneo de ICMS protocolado sob o nº 049673/2011-9, no importe de R\$ 353.670,23, objeto de nota fiscal complementar (Doc. 06) emitida pelo seu estabelecimento matriz, tendo em vista denúncia espontânea de débito fiscal (Doc. 07) formalizada junto ao Estado de Minas Gerais em 28/01/2011, em razão de ter destacado valores menores do que os das entradas mais recentes, nas notas fiscais de operações de transferências entre o estabelecimento da matriz em Minas Gerais e o estabelecimento autuado na Bahia, realizadas no período de janeiro a dezembro de 2006.

Salienta que o crédito fiscal apurado decorre da aplicação do percentual de 23,58% ao valor total do débito denunciado pela matriz ao Estado de Minas Gerais, arredondado para menos, qual seja, R\$ 1.500.000,00, sendo o valor do débito original: R\$ 1.616.030,20. Acrescenta que tal percentual foi calculado para fins de rateio do crédito equivalente aos débitos gerados pela matriz entre as suas

diversas filiais no Brasil, cabendo à filial da Bahia, o valor do crédito fiscal em discussão. Ou seja, o creditamento realizado em março/2011 se deu em montante inferior àquele a que efetivamente tinha direito.

Frisa que a comunicação de lançamento retro mencionada foi analisada pela Inspetoria Fazendária de Vitória da Conquista que decidiu pelo indeferimento do lançamento e respectiva apropriação do crédito fiscal, e pela sua intimação para o consequente estorno, com base nos seguintes fundamentos, assim sintetizados:

- a legislação estadual (arts. 91 e 92 do RICMS/BA) não admite o rateio de crédito ou o arredondamento de seu valor, posto que débitos e créditos devem estar vinculados a uma operação e a uma mercadoria ou serviço específicos;
- a partir do confronto entre os débitos gerados e créditos a serem apropriados foram constatadas inconsistências, apresentadas por amostragem, quanto aos valores de entradas considerados pela matriz na apuração do débito objeto da denúncia espontânea;
- o direito ao crédito fiscal apropriado encontra-se prescrito.

Manifesta o entendimento de que o seu crédito era legítimo pelas seguintes razões:

- o valor da base de cálculo do crédito foi arredondado para menos para fins de rateio entre os estabelecimentos filiais, o que não traz prejuízo ao Fisco, posto que a base adotado importou na apuração de crédito a menos do que tinha direito;
- as inconsistências foram apontadas apenas por amostragem pela Fiscalização quanto aos valores considerados a título de entrada pela matriz, o que não anula a integralidade do crédito utilizado, que, inclusive, era superior ao declarado;
- o crédito não estava decaído, pois apenas foi legitimado a partir do pagamento do imposto relativamente às operações anteriores, o que ocorreu somente em 28/01/2011 após a emissão da nota fiscal complementar pela matriz, em razão da denúncia espontânea realizada junto ao Estado de Minas, sendo esse o *dies a quo* para a contagem do prazo para efetivação do creditamento, utilizado tempestivamente em março/2011;
- ainda que prevalecesse o entendimento no sentido de que devem ser consideradas as datas dos fatos geradores originais do crédito (operações de transferência), estes se deram ao longo do exercício de 2006, sendo que, em se tratando de imposto de apuração mensal o prazo decadencial para fins de creditamento também renova-se mensalmente, de modo que, considerando-se o aproveitamento do crédito em março/2011 estariam alcançados pela decadência somente o crédito correspondente aos períodos de janeiro e fevereiro de 2011.

Diz que não obstante o seu entendimento quanto a legitimidade do crédito apropriado, optou por atender prontamente a intimação fiscal, tendo em vista a quantidade de operações envolvidas e a dificuldade de comprovação, item a item, da sua respectiva natureza, principalmente em se tratando de fatos geradores já ocorridos há muito tempo.

Destaca que, por essa razão, efetivou o estorno do crédito, em cumprimento a intimação da decisão da Inspetoria Fazendária, consoante atestam os recibos de transmissão da escrituração digital - SPED datados de 07/11/2011 (Doc. 09) e os recibos de transmissão das retificadoras da DMA datados de 06/12/2011 (Doc. 10), os quais demonstram satisfatoriamente a recomposição da conta gráfica a partir do período de março/2011. Ou seja, ao contrário do que constou no campo "*Descrição dos Fatos*" do Auto de Infração, cumpriu sim a intimação da Inspetoria Fazendária, tendo procedido ao estorno do crédito não reconhecido pela Fiscalização.

Sustenta, preliminarmente, que o presente Auto de Infração não tem como subsistir, posto que, persiste o vício de nulidade, já que nem a infração que lhe é imputada, nem os dispositivos legais que a tipificam, invocados pelo autuante, se amoldam à situação descrita na peça fiscal, o que

importa em absoluta insegurança na determinação da suposta infração, e, consequentemente, o cerceamento do seu direito de defesa.

Tece considerações sobre o lançamento como ato jurídico administrativo e vinculado, que dá início ao processo administrativo fiscal, invocando o art.5º, LV, da Constituição Federal e o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999.

Diz que como consequência do descumprimento de qualquer dos requisitos nos mencionados dispositivos, constatando-se que ausentes elementos suficientes no Auto de Infração para determinar com segurança a natureza da infração cometida, a legislação em referência confere a autoridade julgadora o poder-dever de declarar a nulidade do lançamento, consoante o art. 18 do RPAF/99, cujo teor reproduz.

Transcreve a descrição da acusação fiscal conforme consta no Auto de Infração, para afirmar que foi justamente o fato de o estabelecimento matriz ter utilizado base de cálculo incorreta nas operações de transferência de mercadorias para a filial Bahia, que deu ensejo aos débitos objeto da denúncia espontânea realizada junto ao Estado de Minas Gerais. Assinala que esses débitos que implicaram em crédito, o qual foi apropriado, que por sua vez, não foi admitido pela Fiscalização. Acrescenta que, desta forma, não foi o critério de apuração da base de cálculo nas operações de transferências adotado pelo estabelecimento remetente das mercadorias, no caso, a matriz, que ensejou a presente autuação, mas sim, o não reconhecimento do creditamento decorrente de tais débitos, já que segundo os Auditores Fiscais, teria sido efetuado em desacordo com a legislação.

Diz que, consoante destacado, a decisão da Inspetoria Fazendária (Doc. 08) elenca outras razões para inadmissão do creditamento, sendo absolutamente incoerentes e completamente despropositados não só a infração que lhe é imputada como também os dispositivos legais capitulados, já que não guardam qualquer relação com a sua descrição fática contida na peça fiscal.

Afirma que, como visto, o art. 56 do RICMS/BA não se presta a fundamentar a exigência fiscal ora objurgada, assim como, de igual forma, o art. 124 do mesmo diploma normativo versa sobre prazo geral de recolhimento de tributos, o que sequer foi ventilado no Auto de Infração. Assevera que em razão disso, a exigência fiscal não tem fundamento lógico de validade, carecendo de motivação. Frisa que é certo que num Estado de Direito é obrigação da Administração Pública fundamentar os atos que pratica. Observa que o motivo, um dos pressupostos de validade dos atos administrativos, deve refletir as razões de fato e de direito que autorizam a prática do ato, sendo externo a ele. Assinala que o motivo antecede o ato (autuação) e, *in casu*, está presente. Já a motivação, que com o primeiro não se confunde, representa a exposição dos motivos, o verdadeiro porquê do ato.

Consigna que no presente Auto de Infração, pode-se retirar do campo "*Descrição do Fato*" que os motivos pelos quais o creditamento foi considerado indevido são:

- decadência do direito (termo impróprio, pois, na verdade, o instituto aplicável seria o da prescrição do direito a repetição de indébito);
- transferência de mercadorias em unidades ou unidades diferentes das aquisições;
- a legislação exige precisamente base de cálculo e o valor do crédito fiscal a ser transferido;
- não ter o contribuinte atendido a intimação para fazer o estorno do crédito.

Acrescenta que a motivação invocada pelo autuante, encontra-se estampada no campo "*Infração 01 - 01.02.72*", sendo que os dispositivos legais apontados como infringidos tratam, exclusivamente, de matérias que não guardam qualquer relação com os motivos, como restou evidenciado. Alega que com isso o autuante demonstrou insegurança, quanto à existência ou não de prática de qualquer ilícito fiscal que tenha cometido.

Afirma que a falta de coerência entre motivos e motivação, inviabiliza o exercício de seus direitos constitucionais de ampla defesa e do contraditório, pois não há como precisar qual infração lhe está

sendo imputada, violando os próprios princípios que norteiam a atuação da Administração Fazendária, nos termos do art. 2º do Decreto nº 7.629/1999 [RPAF/99], por isso, o ato administrativo que exarou o Auto de Infração impugnado é manifestamente ilegal, não alcançando a presunção de validade que lhe é característica, eis que não cumpriu requisito formal que o macula de nulidade.

Sustenta que para sua regular constituição no Auto de Infração em análise deveria constar, detalhadamente, todos os requisitos formais exigidos pela legislação que rege o processo administrativo mencionados alhures, o que, todavia, não aconteceu.

Alega que no presente caso, não se trata de mero erro de indicação de dispositivo legal supostamente infringido, mas sim, de ausência de indicação de dispositivo regulamentar aplicável a situação fática descrita na peça fiscal, o que como visto, seria até mesmo impossível, posto que cumpriu a determinação da Fiscalização ao proceder ao estorno do crédito, não havendo, portanto, o que se falar em exigência de imposto, muito menos aplicação de qualquer sanção.

Reitera que a simples análise dos fatos narrados no Auto de Infração, não permite a aferição do enquadramento legal de sua conduta, sendo, portanto, inaplicável à hipótese o disposto no art. 19 do Decreto nº 7.629/1999[RPAF/99]. Alega que a jurisprudência dos conselhos de contribuintes de diversas unidades federativas reconhece a nulidade da autuação, em casos análogos ao versado nos presentes autos, conforme decisões que transcreve. Invoca também posicionamento do Superior Tribunal de Justiça.

Sustenta que resta claro que são inúmeros os fundamentos que comprometem a validade da exigência, sendo patente a nulidade do Auto de Infração, seja pela insegurança na determinação da infração, seja pelo flagrante cerceamento do direito de defesa.

Prosseguindo, aduz que o presente lançamento refere-se à exigência da integralidade do ICMS apropriado como crédito em sua escrita fiscal, acrescido dos consectários legais e multa equivalente a 60% do crédito tido como indevido, verificando-se desta forma que o saldo credor acumulado de ICMS devidamente registrado em seus livros de apuração e declarados ao Fisco foi simplesmente desconsiderado pelo autuante.

Assinala que conforme atestam os recibos de entrega do SPED e DMA's retificadoras anexados, referentes ao mês de março/2011, mesmo após a efetivação do estorno do crédito apurou saldo credor em sua escrita fiscal, a ser transportado para os períodos posteriores no valor R\$ 249.167,80, conforme Docs. 09 e 10.

Apresenta demonstrativo que, segundo diz, resume e elucida claramente a apuração do saldo credor, após a efetivação do estorno do crédito em março/2011.

Afirma que havendo imputação de infração a qualquer contribuinte, atinente ao aproveitamento indevido de crédito fiscal de ICMS, independentemente do motivo, deve-se proceder ao estorno do crédito, recompondo-se a conta gráfica relativa ao período fiscalizado, considerando-se os saldos devedores e credores declarados, sendo que, somente a apuração de saldo devedor legitimará o lançamento.

Frisa que não se pode exigir o imposto no valor principal de R\$ 353.670,23, nem seus consectários e multa proporcional sobre a totalidade do creditamento supostamente indevido, sem se considerar o reflexo do estorno do crédito na apuração do ICMS em conta gráfica, *in casu*, que não importou em geração de débito nem no período em que o estorno foi efetivado (março/2011), nem nos períodos subsequentes.

Salienta que se prevalecer o critério de lançamento adotado pelo autuante, que não levou em consideração a existência de saldo credor após efetivação do estorno, estar-se-á exigindo um valor que não é devido ao erário público, posto que o crédito apropriado não foi utilizado para compensação de débitos, mas sim na conformação, aumento, de saldo que já era credor quando do

creditamento e assim continuou após o estorno, assumindo a exigência fiscal feições flagrantemente confiscatórias.

Sustenta que, nesse contexto, sendo pressupostos jurídicos do lançamento tributário, dentre outros, a verificação do fato gerador da obrigação tributária principal e a determinação da matéria tributável (art. 142 – CTN), é indubioso que na formalização do crédito tributário a existência de erro em um desses elementos compromete a eficácia do lançamento. Assim, não havendo obrigação principal apta a legitimar a exigência do imposto exigido, deve ser reconhecida a incontroversa nulidade do lançamento.

Continuando, rechaça o mérito da autuação, asseverando que restou comprovado o cumprimento da intimação fiscal para estorno do crédito.

Aduz que consta do descriptivo fático da peça fiscal que foi cientificado por preposto fiscal para fazer o estorno do crédito utilizado indevidamente, o que não teria sido atendido, conforme DMA anexada à fl. 30 dos autos, contudo, tal informação é inverídica, não tendo o autuante se certificado do atendimento da intimação antes da lavratura do Auto de Infração. Observa que o Auto de Infração foi lavrado em 21/11/2011, conforme comprovam os recibos de entrega da escrituração digital SPED anexados, o estorno foi efetivado em 07/11/2011, isto é, antes da autuação. Acrescenta que as DMA's ora apresentadas também comprovam a efetivação do estorno.

Afirma que jamais poderia lhe ter sido imputada uma infração não cometida, já que mesmo acreditando na legitimidade do seu direito creditório, optou por cumprir as determinações da Fiscalização.

Salienta que a verdade material trazida aos autos revela a inexistência da imputação, não se podendo exigir a cobrança de valor principal do crédito apropriado, consectários legais e multa proporcional, posto que já estornado de sua escrita fiscal.

Insurge-se contra a aplicação da multa, afirmando que como já ressaltado, se não há débito principal, por consequência, não há o que se falar na cobrança de multa nem quaisquer outros consectários. Ressalta que a multa prevista no art. 42, VII, "a" da Lei nº 7.014/96 é proporcional, ou seja, só pode ser exigida, sobre eventual saldo devedor do imposto apurado, após efetivação do estorno do crédito e a respectiva recomposição da conta gráfica.

A título de argumentação, diz que caso prevaleça o entendimento de que a natureza da tal penalidade é isolada, isto é, que independe da apuração de saldo devedor, e aplicável sobre o crédito supostamente utilizado indevidamente, de igual forma não poderá esta prevalecer. Primeiro, porque a exigência de multa isolada por aproveitamento indevido de créditos é, no mínimo, imprudente, errônea, ilegal, já que, por óbvio, a simples manutenção destes créditos em conta gráfica, não pode caracterizar uso indevido. A utilização do crédito pressupõe a compensação com eventuais débitos apurados pelo sujeito passivo, o que não se verificou no presente caso, já que o crédito serviu tão somente para aumentar, por um período (somente até ter-se procedido ao seu estorno), o saldo credor de ICMS já acumulado, não importando a sua conduta em qualquer prejuízo ao erário público estadual. Segundo, porque o ordenamento jurídico pátrio veda a cumulação de sanções para um mesmo fato gerador/infração, sob pena de caracterização do malfadado *bis in idem*, repudiado pelo sistema constitucional tributário. Assim, ainda que o creditamento efetuado pudesse ser de fato considerado como indevido, o que admite-se apenas em atenção ao princípio da eventualidade, a penalidade a ser aplicada, deveria ser tão somente o estorno do crédito, o que, frisa uma vez mais, foi devida e criteriosamente cumprido.

Afirma que uma penalidade nos patamares em que foi apontada é absolutamente injusta, seja porque não restou comprovada qualquer irregularidade praticada, ou, sobretudo, porque atentatória ao princípio do não-confisco, capaz de inviabilizar até mesmo a continuidade das atividades da empresa, posto que agressiva ao seu patrimônio, não alcançando a finalidade que justifica a imposição de sanções, no sentido de aplicar a justiça fiscal e desencorajar a transgressão à

legislação tributária. Neste sentido, reproduz lição de Sacha Calmon Navarro Coelho. Também invoca sobre a aplicação do princípio do não-confisco em matéria de penalidade fiscal, decisão do Pleno do Supremo Tribunal Federal, no julgamento da ADIN nº 551/RJ, cujo texto reproduz. Cita, ainda, ensinamento de Luciano da Silva Amaro sobre a aplicação da sanção.

Enfatiza que as sanções possuem indiscutível natureza instrumental, razão pela qual a observância do princípio da proporcionalidade é de fundamental importância para fins de orientar a conduta dos sujeitos responsáveis pela prática dos atos administrativos relativos à matéria sancionatória.

Aduz que caso este órgão julgador entenda pelo cabimento da imposição da multa em tela, o que não acredita nem admite, a penalidade deve ser cancelada ou reduzida ao mínimo, conforme autoriza o §. 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cujo teor transcreve.

Salienta que a sua boa-fé, ao atender prontamente a Fiscalização no que se refere a apresentação de informações quanto a origem do crédito utilizado, bem assim, ao implementar o estorno do crédito após decisão da Inspeção Fazendária, revelam a inexistência de qualquer intenção sua em lesar o Fisco, não importando, como comprovado, em nenhum prejuízo ao erário, sendo certo que a intenção do agente deve ser considerada na graduação da multa, se mantida.

Assinala que, de mais a mais, existem outros dispositivos cominatórios de sanção previstos no mesmo artigo 42, que melhor se amoldam a circunstância fática em exame, a exemplo do inciso XVII, alínea “b”, cuja redação reproduz.

Pugna pela desconstituição do lançamento, sendo improcedentes as exigências de principal, consectários e multa. Pugna, ainda, caso se entenda pelo cabimento da multa capitulada na peça fiscal, pela redução ao mínimo, sob pena de violação aos princípios constitucionais do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade imperativos em matéria de sanções de ordem tributária.

Conclui requerendo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, ante os vícios insanáveis evidenciados, determinando-se o arquivamento do presente feito fiscal ou, na eventualidade de subsistir a presente autuação, o que não acredita nem espera, no mérito, seja julgada improcedente a pretensão fiscal, cancelando-se o Auto de Infração e arquivando-se o processo administrativo respectivo, posto que demonstrada a inexistência da infração que lhe foi imputada face a implementação do estorno do crédito e a impossibilidade de cobrança do imposto em razão do saldo credor de ICMS acumulado, bem como diante da inaplicabilidade da multa proporcional capitulada, já que não há imposto a pagar. Requer, ainda, que caso se entenda pelo cabimento da aplicação exclusiva da multa em caráter isolado, esta deve ser reduzida ao patamar mínimo, consoante permissivos legais apontados. Requer, também, que sejam as intimações e notificações referentes ao presente processo encaminhadas à empresa autuada, no endereço de sua matriz, inicialmente indicado, bem como e inclusive, a sua procuradora, ora peticionária, no endereço constante do rodapé, sob pena de nulidade. Finalmente, requer a juntada dos documentos 01 a 10.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 104 a 126), afirmando que o pedido do impugnante para que o Auto de Infração seja julgado nulo é completamente destituído de base legal. Diz que todos os trâmites legais para a confecção do Auto de Infração foram obedecidos, tendo sido concedido ao contribuinte os prazos legais para que se manifestasse, tanto para estornar o crédito indevido como, após a lavratura do Auto de Infração, para que pudesse apresentar a impugnação do lançamento.

Afirma que em hipótese alguma houve o cerceamento de defesa, tanto é assim que o autuado pode constituir advogado e, em tempo hábil, apresentar amplos argumentos de defesa, apesar de equivocados.

Assevera que o pedido de improcedência do Auto de Infração, apesar de toda a argumentação do impugnante, não possui base legal de sustentação, pois o processo administrativo fiscal de nº 049673/2011-9, fls. 05 a 26, anexado ao Auto de Infração, cujo parecer elaborado pelo Auditor Fiscal Marcelo de Azevedo Moreira às fls. 12 a 16, esclarece sobejamente as razões que levaram à

lavratura deste Auto de Infração, bem como, o motivo para que este CONSEF julgue totalmente procedente o lançamento fiscal.

Reproduz o mencionado parecer e afirma que este por si só já é suficiente para defender a sustentação da procedência do Auto de Infração.

Contesta o pedido de nulidade pelo fato de o autuado ter estornado o crédito fiscal, dizendo que este não procede, na verdade, configura uma confissão de que não tinha o direito de proceder ao lançamento do crédito fiscal como houvera pleiteado através do Processo nº 049672/2011-9, uma vez que, apesar de alegar que o estorno fora feito eletronicamente na data de 07/11/2011, a DMA retificadora somente foi entregue no dia 06/12/2011, ou seja, dois dias após o recebimento da ciência do Auto de Infração em questão.

Salienta que no verso da folha 26 dos autos, consta o recebimento, pelo Contador, na data de 05/10/2011, do parecer definitivo do processo exarado pelo Inspetor Fazendário, intimando o autuado a estornar o crédito fiscal, concedendo-lhe o prazo de 20(vinte) dias contado a partir da data da ciência, portanto, expirado em 25/10/2011.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre exigência de ICMS, em decorrência de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, por conta de transferência irregular de crédito de ICMS pela matriz localizada em Minas Gerais para a filial estabelecida no Estado da Bahia.

Inicialmente, no que concerne às arguições de nulidades suscitada pelo impugnante, por ausência de indicação de dispositivo regulamentar aplicável a situação fática descrita na peça fiscal; por insegurança na determinação da infração; e por cerceamento do direito de defesa, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que o autuante expôs no corpo do Auto de Infração, com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve a infração, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como seus dados e cálculos, restando evidente, pela descrição dos fatos, o enquadramento legal, inclusive permitindo ao autuado exercer o seu direito de ampla defesa, o que inclusive foi realizado com apresentação da peça impugnatória na qual rechaça integralmente a autuação.

Diante do exposto, ficam rejeitadas as arguições de nulidades, tendo em vista que o lançamento de ofício está revestido das formalidades legais, não havendo qualquer falha ou vício que o inquine de nulidade, portanto, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia -RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629, de 09/07/1999.

Quanto ao pedido do impugnante para que as intimações relativas ao presente processo sejam feitas no endereço da matriz da empresa, bem como do procurador, no endereço indicado no rodapé, ressalto inexistir óbice para o atendimento do pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para os endereços requeridos. No entanto, cumpre salientar que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

No mérito, verifico que o Auto de Infração em exame foi originado pelo fato de o contribuinte ter apresentado à repartição fazendária comunicação de creditamento extemporâneo de crédito fiscal, protocolado em 28/03/2001 sob o nº 049673/25011-9, crédito este referente a débitos do ICMS gerado pelo estabelecimento matriz localizado no Estado de Minas Gerais e transferido para a Bahia em forma de crédito fiscal do ICMS referente ao período de janeiro a dezembro de 2006.

Ocorreu que, ao analisar o comunicado apresentado pelo contribuinte, a Fiscalização constatou que

a matriz emitiu no dia 28/01/2011, uma nota fiscal complementar de ICMS no valor de R\$ 353.670,23, para filial Bahia referente a uma denúncia espontânea de débito fiscal feita ao Estado de Minas Gerais, protocolada no dia 28/01/2011, de valores destacados a menos nas transferências de mercadorias de Minas Gerais para a Bahia, sob a justificativa de que na época as transferências foram feitas com valor inferior as entradas mais recentes.

Ou seja, não observou o estabelecimento de Minas Gerais a base de cálculo correta nas transferências, o que somente foi constatado em momento posterior, decorrendo daí a denúncia espontânea ao Fisco mineiro do débito atinente à parcela da base de cálculo não oferecida à tributação originalmente.

É certo que, incorrendo em equívoco o contribuinte emitente da nota fiscal ao indicar uma base de cálculo inferior a prevista na legislação do ICMS, nada obsta que possa corrigir tal erro emitindo uma nota fiscal complementar, a fim de que possibilite ao destinatário a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado, conforme efetivado pelo estabelecimento de Minas Gerais.

Também é certo dizer que o autuado agiu corretamente ao receber da matriz uma nota fiscal complementar referente a uma transferência de mercadorias anteriormente realizada, cuja base de cálculo fora indicada em valor inferior ao previsto na legislação do ICMS, efetuou o creditamento e comunicou à repartição fazendária, pois, em conformidade com o art. 101, §1º, incisos I e II, do RICMS/BA, que assim estabelece:

“Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:

I - no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado;

II - no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito.

§ 1º A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida este artigo somente poderá ser efetuada com observância das seguintes regras:

I - feito o lançamento, o contribuinte fará comunicação escrita à repartição fiscal a que estiver vinculado, se o lançamento ocorrer no mesmo exercício financeiro;

II - se o lançamento ocorrer em exercício já encerrado, exigir-se-á, além da comunicação escrita e da observância do prazo de 5 anos.”

Vale dizer que o autuado cumpriu corretamente a obrigação acessória prevista no RICMS/BA, ao efetuar o creditamento extemporâneo e comunicar à repartição fazendária.

Entretanto, a partir daí surge a discussão quanto ao fato de ser legítimo, ou não, o crédito fiscal apropriado.

Conforme esclarecido pela Fiscalização quando da apreciação da comunicação levada a efeito pelo autuado, o valor do débito fiscal apresentado a Secretaria da Fazenda de Minas Gerais pela matriz, através de Denúncia Espontânea, inicialmente foi no valor de R\$ 1.616.030,20, contudo, foi aplicado o percentual de 23,58%, que resultou num débito fiscal de R\$ 353.670,23, conforme planilha Anexo II, não se chegando a nenhum entendimento de como se chegou ao valor de R\$ 1.500.000,00 e, por consequência, na aplicação do percentual de rateio, que a luz da legislação, cada débito fiscal, assim como o crédito fiscal tem que estar vinculado a uma operação com mercadorias ou prestação de serviço tributadas pelo ICMS, sendo o cálculo do imposto forma exata e direta, inexistindo valor do imposto apurado de forma proporcional a um débito fiscal de um valor arredondado de R\$ 1.500.000,00.

Coaduno plenamente com o entendimento manifestado pela Fiscalização, haja vista que nos termos do RICMS/BA (arts. 91 e 92), para admissibilidade do crédito fiscal, necessariamente, deverá existir uma vinculação direta entre a operação e/ou prestação com o crédito fiscal destacado no documento fiscal.

Ora, no presente caso, o crédito fiscal transferido pela matriz foi destinado à filial da Bahia, tendo sido apurado mediante rateio entre os seus diversos estabelecimentos, cabendo a esta filial o percentual de 23,58% que resultou no crédito fiscal glosado no valor de R\$ 353.670,23.

Certamente o critério adotado pelo contribuinte - matriz – não encontra amparo na legislação tributária do ICMS, portanto, sendo correta a glosa do crédito fiscal, conforme o Auto de Infração em exame.

No que tange ao decurso do prazo para efeito do creditamento extemporâneo, verifico que assiste razão ao Auditor Fiscal que analisou a comunicação de crédito apresentada pelo contribuinte, quando diz que o contribuinte só teria direito ao crédito fiscal a partir de 29/01/2006, considerando que a nota fiscal de transferência de crédito fiscal foi emitida em 28/01/2011 e o crédito fiscal extinguiu-se pelo decurso de tempo de 5 (cinco) anos, conforme previsto no art. 93, §3º do RICMS/BA, abaixo transcrito:

Art 93 – Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário.

(...)

§ 3º O direito ao crédito extingue-se após 5 anos, contado da data emissão do documento fiscal ou da entrada da mercadoria no estabelecimento

Ou seja, no presente caso, a contagem do prazo é efetuada a partir da data de emissão das notas fiscais ou entradas das mercadorias no estabelecimento, ocorridas em 2006, haja vista que são documentos que acompanharam as mercadorias à época da efetiva ocorrência do fato gerador. A nota fiscal de transferência de crédito fiscal emitida 28/01/2011, certamente, não pode modificar ou suspender a contagem do prazo de 5 anos, para efeito do exercício do direito ao crédito fiscal.

Ultrapassada a questão sobre a legitimidade do crédito fiscal, conforme aduzido linhas acima, cabe-me apreciar a alegação defensiva de que efetuara o estorno do crédito fiscal objeto da glosa, conforme intimação dada pela Inspetoria Fazendária.

Verifico que assiste razão ao autuante quando contesta tal argumento defensivo, haja vista que no verso da folha 26 dos autos, consta o recebimento, pelo Contador da empresa, na data de 05/10/2011, do parecer definitivo do Inspetor Fazendário referente ao processo de comunicação protocolizado pelo autuado, intimando-o a estornar o crédito fiscal, concedendo-lhe o prazo de 20(vinte) dias contado a partir da data da ciência, que se deu em 05/10/2011. Desta forma, o prazo para o estorno do crédito venceu no dia 26/10/2011.

A alegação defensiva de que o estorno foi feito eletronicamente na data de 07/11/2011, até poderia prosperar, caso tivesse sido realizada antes do inicio da ação fiscal, porém, não foi o que ocorreu, haja vista que a ação fiscal foi iniciada em momento anterior com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, ou seja, em 01/11/2011, conforme fl. 04 dos autos.

Cumpre observar quanto à alegação defensiva de existência de saldo credor, portanto, que não houve a utilização do crédito fiscal lançado, que o entendimento prevalecente neste CONSEF no âmbito da primeira e segunda instâncias é de que o crédito fiscal é escritural. Ou seja, ao lançar no livro fiscal próprio o crédito indevido, a sua utilização resta caracterizada.

Quanto à redução da multa requerida pelo impugnante, saliento que por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207106.0005/11-4, lavrado contra **UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 353.670,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de abril de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR