

PROCESSO	- A. I. Nº 279691.0015/11-2
RECORRENTE	- PLANTAÇÕES E MICHELIN LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0287-01/11
ORIGEM	- IFEP – DAT/NORTE
INTERNET	- 18/02/2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0001-13/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO. BASE DE CÁLCULO FIXADA POR MEIO DE PAUTA FISCAL. O crédito fiscal só será admitido em relação ao valor do imposto corretamente calculado, evitando que o Estado da Bahia sofra o ônus dos créditos fiscais, cujo imposto foi incorretamente calculado. No presente caso, nas aquisições interestaduais, foi recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação. Rejeitadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário contra o acórdão proferido pela 1ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 27/06/2011, que traz a exigência do ICMS no valor histórico de R\$ 301.862,45, relativo à três infrações, sendo objeto da presente irresignação apenas a infração 1, abaixo alinhada:

“Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, relativo à parte excedente, nas operações interestaduais em que o imposto foi recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação, nos meses de junho a dezembro de 2008 e janeiro a dezembro de 2009. Foi lançado imposto no valor de R\$ 278.350,80, mais multa de 60%.”

Consta que se refere à utilização de crédito fiscal, tendo como base de cálculo o valor da pauta fiscal estabelecida pelo Estado do Pará para o produto Cernambi. Foi anexado ao processo fotocópia do livro Registro de Entradas, demonstrando o valor da operação, da base de cálculo e dos créditos fiscais apropriados.

Após a devida análise de todas as peças, acostadas aos autos, a 1ª JJF proferiu a seguinte Decisão, abaixo transcrita:

“Trata a infração 1 de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à parte excedente, nas operações interestaduais em que o imposto foi recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Quanto a essa infração, a peça defensiva aborda, em apertada síntese, basicamente duas questões: o direito do autuado ao crédito fiscal de ICMS nas aquisições de produtos utilizados como insumos no seu processo industrial; o alegado caráter de confisco da multa indicada na autuação.

Ao dispor sobre a apropriação de crédito fiscal de ICMS, o disposto no artigo 93 do RICMS-BA reconhece o direito do crédito fiscal, porém ressalva no §5º desse artigo que “somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado [...] quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.”

No caso em tela, observa-se da análise das notas fiscais acostadas ao processo que o imposto estadual foi destacado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação. Nessa situação, não poderia o autuado se apropriar do crédito fiscal que excedia ao limite expressamente previsto na legislação tributária estadual, isto é, no §5º do artigo 93 do RICMS-BA. Ao se apropriar do crédito fiscal em valor superior ao permitido, o autuado ficou passível da exigência por meio de lançamento tributário de ofício da parcela excedente, acompanhado da multa prevista.

O autuado argumenta que, por força do princípio constitucional da não-cumulatividade, tem direito ao crédito fiscal em sua totalidade. Frisa que é inconstitucional qualquer limitação ao princípio da não-cumulatividade imposta por legislação infraconstitucional. Para embasar sua tese, disserta sobre o princípio da não-cumulatividade, cita farta doutrina e reproduz dispositivos da Constituição Federal.

Não vislumbro qualquer violação ao princípio da não-cumulatividade no presente lançamento tributário, já que

o direito ao crédito fiscal foi respeitado, dentro da limitação imposta pela legislação tributária estadual. Apesar da abalizada argumentação trazida pelo autuado, não cabe a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99, apreciar questão da constitucionalidade dessa limitação legal.

Ressalto que o autuado em sua defesa não aponta equívoco no cálculo do imposto lançado, limitando-se a questionar os aspectos referentes ao direito ao crédito fiscal em questão.

As multas indicadas na autuação são as previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 para as infrações que foram apuradas, não carecendo, portanto, de qualquer reparo. Deixo de apreciar os argumentos trazidos na defesa quanto ao alegado caráter de confisco dessas multas, pois, a teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99, não cabe a este órgão julgador apreciar aspectos atinentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Os acréscimos moratórios abrangem o período em que a exigibilidade do crédito tributário estiver suspensa, conforme regra inserta nos artigos 101, § 3º, e 102, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), razão pela qual não há retificação a fazer no lançamento tributário de ofício.

Em relação às infrações 2 e 3, o autuado reconheceu a procedência da autuação e efetuou o pagamento dos valores devidos. Dessa forma, não existe lide em relação às referidas imputações, estando caracterizadas.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos..."

Cientificado da Decisão de 1º grau, o sujeito passivo, inconformado com a mesma, interpôs Recurso Voluntário, às fls. 316 a 331, visando elidir a infração 1, conforme segue.

Relata o recorrente que, durante o exercício regular de suas atividades, realizou sucessivas aquisições de látex “Cernambi” prensado da Cooperativa Mista dos Produtores de Borracha de Marituba, Estado do Pará. A despeito do correto tratamento tributário observado, tais operações ensejara a lavratura de Auto de Infração com a finalidade de cobrar o ICMS que teria deixado de ser recolhido em virtude da suposta tomada irregular de créditos do imposto, na forma do relato abaixo:

“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, relativo a parte excedente, nas operações interestaduais em que o imposto foi recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Esta infração refere-se a utilização de crédito fiscal tendo como base de cálculo o valor da pauta estabelecida pelo Estado do Pará ao produto Cernambi. (...)"

Argumenta que a utilização dos créditos fiscais se deu em observância aos preceitos constitucionais de não-cumulatividade do imposto, na forma do art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal de 1988 e que o Estado não está autorizado a limitar o crédito compensável do imposto, na forma do art. 155, § 2º, XII, da CF/88, alinhando doutrina (Hugo de Brito Machado, Geraldo Ataliba e Cléber Giardino) e jurisprudência (**Recurso Extraordinário nº 70.204-SC (Tribunal Pleno)**) que entende fundamentar suas pretensões:

“Recurso Extraordinário nº 70.204-SC (Tribunal Pleno)

ICM – Créditos reduzidos por lei local – Viola o princípio constitucional da não cumulatividade do ICM, a lei do Estado que limita a 80% o crédito pela saída de mercadorias em certo período, criando, destarte, obliquamente empréstimo compulsório estranho à competência estadual (CF, art. 24, § 5º, CTN, DL. 406). Declarada a inconstitucionalidade do art. 25, da L. 3.985, de 1967, de Santa Catarina.”

(julgado em 17.03.1971, in RTJ 57/809)

Do Parecer da Procuradoria-Geral da República, citado no julgado, transcrevemos:

“Se, por motivo constitucional, há de ser abatido, em cada operação, o montante cobrado nas anteriores, a lei estadual que limita o abatimento a ser feito é, data vénia, às declaradas, inconstitucional, inexistindo para convalescê-la qualquer justificativa.

De forma alguma, a lei autoriza o Estado a reter o crédito do contribuinte, para, quando lhe aprouver, em outra operação, via a fazer a compensação. Ao contrário: a Lei Maior determina peremptoriamente, categoricamente, que, em cada operação, abate-se o montante cobrado nas anteriores.

(...)

Parece-nos, frente ao exposto, meridianamente ilegítima a conduta do fisco catarinense e inquestionavelmente inconstitucional dispositivo da lei estadual criador da limitação do abatimento.”

Alude que a punição imposta ao recorrente em montante aproximado de 100% (cem por cento) do imposto constitui punição excessiva, confiscatória, com base no art. 150, inciso IV da CF, alinhando doutrina de Sacha Calmon, Ricardo Lobo Torres, Heron Arzua e Dirceu Galdino, bem como decisões do Tribunal de Impostos e taxas de São Paulo – TIT, decisões do STF,

reconhecendo a possibilidade do Poder Judiciário reduzir o valor das multas aplicáveis, quando estas se revestirem de caráter confiscatório:

"EMENTA: PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. VEDAÇÃO DO EFEITO DE CONFISCO. APLICABILIDADE. RAZÕES RECURSAIS PELA MANUTENÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DE PECULIARIDADE DA INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A GRAVIDADE DA PUNIÇÃO. DECISÃO MANTIDA. 1. Conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas. 2. Esta Corte já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. Caso em que o Tribunal de origem reduziu a multa de 60% para 30%. 3. A mera alusão à mora, pontual e isoladamente considerada, é insuficiente para estabelecer a relação de calibração e ponderação necessárias entre a gravidade da conduta e o peso da punição. É ônus da parte interessada apontar peculiaridades e idiossincrasias do quadro que permitiriam sustentar a proporcionalidade da pena almejada. Agravo regimental ao qual se nega provimento."

(Agravo Regimental no Recurso Extraordinário nº 523.471. Rel. Min. Joaquim Barbosa. Segunda Turma. DJe de 23.04.2010) (grifos nossos)

"EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. MULTA PUNITIVA. VEDAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA. ART. 3º DA LEI 8.846/94. ADI 1.075-MC/DF. EFICÁCIA ERGA OMNES DA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - É aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Precedentes. II - Eficácia erga omnes da medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade, conforme disposto no art. 11, § 1º, da Lei 9.868/99. III - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expandidas na Decisão ora atacada, que deve ser mantida. IV - Agravo regimental improvido."

(Agravo Regimental no Agravo de Instrumento nº 593.281. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Primeira Turma. DJe de 21.08.2009) (grifos nossos")

O recorrente pede que seja conhecido e provido o presente Recurso e, consequentemente, reformada a Decisão de Primeira Instância, isso de modo a declarar extinto o crédito tributário decorrente da legítima tomada de créditos escriturais do imposto em operações de aquisições interestaduais de látex “Cernambi” prensado, assim como a aplicação exacerbada de juros e multa de todo estranhos ao princípio constitucional do não confisco e da capacidade contributiva.

Após a interposição do Recurso Voluntário, o presente PAF foi encaminhado para Parecer opinativo da D. PGE/PROFIS. No referido Parecer, constante às fls. 354 a 361 dos autos, o Ilustre procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, quanto à alegação de impossibilidade de vedação ao crédito, em face da aplicação do princípio constitucional da não-cumulatividade, faz um breve histórico do aludido princípio, para concluir que a não-cumulatividade dos créditos do ICMS está assegurada, constitucionalmente apenas às mercadorias que têm destinação comercial, e que não aos bens de capital, sem qualquer propósito de revenda a terceiros. Esse foi o critério eleito pelo constituinte originário, como se pode depreender da leitura do art. 155. § 2º inciso I da CF/88. Alinha que, nesse sentido, vem decidindo o STF, sufragando o entendimento de que: a) a norma que estabelecia a restrição ao uso do crédito financeiro, no antigo Convênio ICMS n. 66/88, não era constitucional; b) não há inconstitucionalidade na lei estadual que veda o crédito financeiro, concluindo que o crédito financeiro tem sede em lei e não na Constituição, do contrário a lei estadual é que seria inconstitucional.

Afirma que se afigura correto dizer que o crédito financeiro tem seu nascedouro em berço legal e não constitucional. Neste sentido, esclarece a jurisprudência do STF: RE 200.168-RJ, Relator Min. Ilmar Galvão, DJ, 22/11/1996, cuja ementa transcreve.

Alinha que, em relação à multa, não cabe, também, a arguição de confiscatória, pois se encontra prevista em norma legal devidamente originária do Legislativo, bem como a conduta praticada pelo recorrente se subsume perfeitamente ao tipo infracional previsto na Legislação Tributária Estadual.

Conclui pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à infração 1, visto que reconhece as demais infrações (2 e 3).

A infração 1 traz a imputação ao sujeito passivo de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à parte excedente, nas operações interestaduais em que o imposto foi recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Destaca o autuante que se refere à utilização de crédito fiscal tendo como base de cálculo o valor da pauta fiscal estabelecida pelo Estado do Pará para o produto Cernambi e que foi anexado ao processo fotocópia do livro Registro de Entradas, demonstrando o valor da operação, da base de cálculo e dos créditos fiscais apropriados.

Verifico que o recorrente, tendo em vista a acusação ora alinhada, não contesta os fatos que ensejaram a autuação, ou seja, que os créditos fiscais são originários de aquisição interestadual, cujo ICMS foi destacado utilizando como base de cálculo a Pauta Fiscal fixada pelo Estado de origem que, por sua vez, é superior ao valor da operação realizada.

Assim, não resta dúvida que o sujeito passivo utilizou os créditos fiscais violando diretamente o disposto no art. 93, §5º, do RICMS/BA, *in verbis*:

"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:

... § 5º Somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado:;

I - se o imposto for destacado a mais do que o devido no documento fiscal;

II - quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

..."

Em outro dizer, o crédito fiscal só será admitido em relação ao valor do imposto corretamente calculado, evitando que o Estado da Bahia sofra o ônus dos créditos fiscais, cujo imposto foi incorretamente calculado, no presente caso, em razão da legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou quando o imposto houver sido recolhido com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.

Conforme destaca em seu voto o relator da Primeira Instância: *da análise das notas fiscais acostadas ao processo que o imposto estadual foi destacado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação. Nessa situação, não poderia o autuado se apropriar do crédito fiscal que excedia ao limite expressamente previsto na legislação tributária estadual, isto é, no §5º do artigo 93 do RICMS-BA. Ao se apropriar do crédito fiscal em valor superior ao permitido, o autuado ficou passível da exigência por meio de lançamento tributário de ofício da parcela excedente, acompanhado da multa prevista.*

As arguições de violação ao princípio da não-cumulatividade não tem amparo, na medida em que o direito ao crédito fiscal foi preservado. O Estado da Bahia, contudo, não pode suportar créditos fiscais, originários de outras unidades federativas, conforme já alinhado, cujo imposto foi calculado incorretamente, no presente caso, obedecendo a uma pauta fiscal, cuja base de cálculo é superior ao valor da operação realizada.

Apenas como ilustração, se em determinada aquisição por estabelecimento deste Estado, o valor da operação, constante da nota fiscal for menor do que o constante em Pauta Fiscal, que serviu de base de cálculo, e esta for igual ao valor da revenda pelo adquirente, caberia, então, apenas a diferença de alíquota ao Estado de destino, apesar de existir valor agregado na revenda.

Fica, portanto, evidente o benefício para o Estado de origem e o prejuízo para o Estado adquirente, com clara violação ao sistema de partilha da receita do ICMS, entre esses, prevista pela Constituição Federal e Leis Complementares. Assim, não há limitações à apropriação do crédito fiscal, imposta pela Legislação estadual, e sim a aplicação correta do sistema da não-cumulatividade prevista constitucionalmente, para permitir a partilha, legalmente prevista, do imposto entre o Estado de Origem e o de Destino das mercadorias.

Quanto às arguições da inaplicabilidade da legislação Estadual ou de constitucionalidade de suas normas, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Importante destacar, ainda, que as decisões dos Contenciosos Administrativos Fiscais e decisões judiciais colacionadas pelo contribuinte, na peça de defesa e recursal, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “*erga omnes*”, a exemplo da ADIN, o que efetivamente não ocorreu aplicável ao caso em lume, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da constante em sua Legislação Tributária, contemplada no presente lançamento de ofício.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleiro, “*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo, com efeito, de confisco o contribuinte omissivo que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

O inciso V, do art. 97, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), determina que a Lei pode fixar a combinação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas. Aplicou o autuante as multas previstas art. 42 da Lei nº 7.014/96, em ajustada combinação com o descumprimento das obrigações tributárias descritas no presente Auto de Infração.

Quanto aos juros de mora e atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, não podem ser acatados os argumentos de excessivos e constitucionais. Primeiro, porque tais parcelas estão previstas na legislação tributária baiana (artigos 101, § 3º, e 102, § 1º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB). Segundo, pois esta Câmara de Julgamento Fiscal não é competente para redução de penalidades por descumprimento de obrigação principal, competência atribuída legalmente à Câmara Superior do CONSEF, nos termos do artigo 169, § 1º, do RPAF/99 (com lastro no artigo 147, inciso III, alínea “d”, do COTEB) e terceiro, os dispositivos do COTEB, acima alinhados, estão vigentes, não havendo Decisão judicial com efeito vinculante, relativo à sua constitucionalidade.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279691.0015/11-2, lavrado contra PLANTAÇÕES E MICHELIN LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$301.862,45, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 07 de janeiro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS