

PROCESSO	- A. I. N° 130070.0020/12-2
RECORRENTE	- MONTE VERDE AGROPECUÁRIA, FERRAGENS E EQUIPAMENTOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0244-01/12
ORIGEM	- INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET	- 23.05.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0190-13/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO. b) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. A escrituração do crédito fiscal não implicou efetiva utilização do mesmo já que foi escriturado, mas não foi efetivamente utilizado, não tendo implicado redução total ou parcial do valor a ser pago. Aplicação, de ofício, da multa de 60%. Modificada a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto em razão da Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 29.06.12, sob acusação dos seguintes fatos:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação. Período maio/julho 2011, no valor de R\$ 17.443,44, com multa de 60%;
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. Período maio/julho 2011, no valor de R\$ 8.440,63, com multa de 60%;

Na defesa inicial, (fls. 44/48) o ora recorrente se define como empresa exploradora da atividade de revenda de ferragens e ferramentas, sujeitando-se à tributação do ICMS como contribuinte do regime normal, apurando o imposto na sistemática conta corrente. Diz que o lançamento de ofício é ilegal, dando azo a vultosos prejuízos. Em relação aos créditos fiscais lançados, afirma que não teve a intenção de lesar o Fisco, e a autuação foi resultante de análise superficial. Que não teve nenhum benefício sobre os créditos cobrados no Auto de Infração, e que não restou prova alguma da efetiva utilização indevida de crédito.

No relato do Voto Vencedor, o i. Julgador da JJF inicia por dizer que, na realidade, ainda prevalece a tese de se tratar o crédito fiscal de natureza escritural. E que isto resta claro, ao observar-se que frente à escrituração do crédito fiscal indevido, decorreu a exigência de imposto mais multa ou apenas aplicação da multa, de conformidade a cada caso.

Cita que assim, se não fosse considerada a natureza escritural do crédito fiscal, descaberia qualquer sanção, a exemplo, do Auto de Infração em exame.

É que face ao determinado na Lei nº 10.847, de 27/11/07 – que alterou a Lei nº 7.014/96 -, o legislador estabeleceu que tivesse havido descumprimento de obrigação principal (art. 42, II, “f”), como condição para exigência do imposto mais a aplicação da multa de 60%, E que de outra sorte, caso o crédito fiscal tenha sido escriturado indevidamente, porém sem implicar em

descumprimento de obrigação principal, determinou o legislador que deve ser aplicada exclusivamente multa de 60% sobre o valor do crédito fiscal indevido (art. 42, VII, “a”).

Patenteia que a condição básica, vital para a aplicação dos dispositivos legais acima aduzidos, depende exclusivamente da comprovação de que se a **utilização indevida do crédito fiscal** resultou em descumprimento de obrigação principal, isto é, faltou ou não o recolhimento do imposto.

Aduz competir ao próprio contribuinte o ônus de provar que o crédito fiscal utilizado indevidamente não implicou em falta de recolhimento de imposto, inclusive motivando caso necessário, o refazimento da sua conta-corrente fiscal. E que no PAF em comento não consta a indispensável comprovação de que a falta indicada no Auto de Infração não implicou em descumprimento de obrigação principal, ao contrário, o agente fiscal comprovou que o autuado manteve o crédito fiscal indevido nos períodos subsequentes, portanto, mantendo os créditos utilizados irregularmente.

E diante dos fatos, considera a infração subsistente, e julga pela Procedência do Auto de Infração. De ofício, retifica a previsão da multa de 60% indicada no Auto de Infração, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, para a prevista no art. 42, II, “f” do mesmo Diploma legal.

Em seu Recurso Voluntário, o recorrente alude concordar com a Decisão desde que seja excluída a multa de 60% incidente sobre o valor do Auto de Infração, pois mesmo após estorno dos lançamentos, resultaria com crédito conforme planilhas em anexo; faz a demonstração de não ter-se beneficiado pelos “créditos” e assim de forma inequívoca, pugna pelo não reconhecimento da procedência e destinação da infração em testilha.

Assegura que da leitura dos documentos pertinentes à acusação, resta claro que não utilizou os créditos apurados no Auto de Infração. Que desses créditos acobertados por tais notas fiscais, nenhum deles, sem exceção, foi utilizado para benefício no período fiscalizado, o que pode ser observado através de planilhas em anexo que foram geradas e assinadas pela empresa de contabilidade. Aduz que caberia orientação do fisco apenas para que fosse efetuado o estorno do lançamento como preceitua as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC TG 1000), com o estorno dos lançamentos, o que tem base legal, e não a autuação, com a aplicação da multa e nova cobrança de tributo, pois o mesmo já foi recolhido por antecipação, através de substituição tributária, descabendo a imputação de ato ilegítimo, danoso à arrecadação de tributos fiscais.

Em seu pedido requer que o Auto de Infração seja julgado IMPROCEDENTE, indicando não ter havido qualquer benefício com a utilização dos aludidos créditos e que o referido tributo já houvera sido devidamente pago antecipadamente, e seu crédito, mesmo após a exclusão dos lançamentos indevidos, era superior aos débitos.

VOTO

Preliminarmente indefiro, nos termos do art. 147, I, RPAF BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, o pedido de perícia ou revisão fiscal como produção de provas, uma vez que não percebo, nos presentes autos, tal necessidade. Os dados e informes constantes no PAF são suficientes ao convencimento ao deslinde da questão posta. Da parte do Auto de Infração, o mesmo atende aos requisitos formais para a sua validade, conforme constantes no art. 39 do diploma retro referido.

Passando ao mérito, a insistente alegação defensiva é de que houve inconseqüente escrituração dos créditos considerados indevidos, sem que tenha causado prejuízo à arrecadação, pois não houve, no período, imposto a ser recolhido, o que foi provado pela simples existência de saldo credor.

No presente PAF, adoto e sirvo-me das alusões do voto vencido, no sentido do seu relato que simples lançamento na escrita fiscal não pode, por si só, ser considerada infração, mas somente

quando seja efetivamente utilizado para reduzir o montante do imposto devido. Assevera que escrituração isolada de créditos, no momento da entrada da mercadoria, não provoca qualquer efeito jurídico, mas somente quando houver a compensação pelo confronto de débitos, no momento da saída de mercadoria.

É fato que a escrituração de créditos fiscais não atrai sobre si a incidência tributária por ser inócuas juridicamente, no momento de sua ocorrência. E que o entendimento de forma contrária, sob o manto do argumento de que o saldo credor de um período pode repercutir nos períodos seguintes, ou que com os créditos escriturados o contribuinte poderá, em momento posterior, utilizar livremente, pagar ICMS, transferir para outros contribuintes, escriturar outros créditos contando com eventual inércia da Administração Pública, dentre outras, seria subverter toda a estrutura jurídica, ao atribuir consequências fiscais a um ato ainda não efetivamente relevante na esfera do direito, considerado isoladamente.

Se tais créditos foram identificados como indevidos, sem descumprimento da obrigação principal, o sujeito passivo deveria ser intimado para proceder aos estornos respectivos, como, aliás, manda a Lei 7.014/96, no seu artigo 42, que tipifica a aplicação de multas, no inciso VII. Considero que, sem a ocorrência do fato imponível, inexistindo diferença que configure falta de pagamento do ICMS, não há falar em infração à obrigação tributária principal.

No entanto, cabível observar que o dispositivo em apreço prevê a multa pecuniária de 60% do valor do crédito fiscal, quando o fato *não tiver implicado descumprimento de obrigação principal* (pagamento do imposto), acrescentando que essa multa é aplicada *sem prejuízo da exigência do estorno*, significando que não se exigirá o “pagamento do imposto” (por falta de materialidade), mas apenas a multa de 60% do valor do respectivo crédito fiscal, já que não houve falta de pagamento do tributo, devendo, porém, proceder ao estorno (anulação) do crédito.

Corroborando tal pensamento, verifico que a partir da vigência da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, este Conseg passou a acatar tese da “repercussão econômica” para caracterizar a exigência de imposto, quando do lançamento indevido de créditos fiscais ou antecipação de crédito fiscal e não simplesmente o seu lançamento na escrita do contribuinte, independente de eventual compensação com débitos fiscais.

Desta forma, se o crédito for *efetivamente utilizado*, implicando redução total ou parcial do valor a ser pago, implicando descumprimento de obrigação principal, *exige-se o imposto que deixou de ser pago, mais a multa de 60%*, com fundamento no inciso II, alínea “f”. Já se o crédito for *escriturado*, mas *não foi utilizado efetivamente*, não tendo implicado redução total ou parcial do valor a ser pago, não importando descumprimento da obrigação principal (repercussão econômica), *aplica-se a multa de 60%*, estornando-se (cancelando-se) os créditos escriturados indevidamente, com fundamento no inciso VII, “a”, já que esse dispositivo se refere à “exigência do estorno”, e não à “exigência do imposto”.

De concreto, a escrituração indevida do crédito fiscal não implicou efetiva utilização do mesmo, conforme observei em pesquisa efetuada no sistema da Sefaz (INC), nos meses objetos da autuação, as DMA's correspondentes indicavam saldos credores de R\$25.960,18 (05/11), R\$39.692,86 (06/11) e R\$54.909,22 (07/11).

O ato praticado pelo sujeito passivo atrai a incidência da multa de 60% sobre o valor do crédito, conforme a indicação do inciso VII, “a”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Tal dispositivo prescreve que a multa deve ser aplicada “sem prejuízo da exigência do estorno”.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração em lide, para que seja exigida unicamente a multa de 60%. Por restar certa a não utilização dos créditos escriturais indevidos.

De ofício recomendo à Inspetoria da Região, para que o recorrente seja orientado a proceder aos necessários expurgos dos créditos inconsistentes.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e de ofício, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 130070.00020/12-2, lavrado contra **MONTE VERDE AGROPECUÁRIA, FERRAGENS E EQUIPAMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor de **R\$15.530,50**, 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, 10 de maio de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS