

PROCESSO - A. I. N° 207106.0005/11-4
RECORRENTE - UNIÃO COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (UNIÃO ATACADO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JFJ nº 0071-01/12
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 02/08/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0220-11/13

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA IRREGULAR DE CRÉDITO FISCAL PELA MATRIZ PARA A FILIAL DA BAHIA. Restou comprovado que o estorno de crédito foi efetivado antes do início da ação fiscal, o que caracteriza o caráter de espontaneidade. Auto de Infração improcedente. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão da 1ª JFJ que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 21/11/11, exigindo 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 no Processo nº 049673/2011-9, 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.

A 1ª JFJ na Decisão proferida (fls. 135/144) fundamentou que:

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, incorrendo 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

[2011]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.

Coadunado 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 subseqüentes 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 início 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.

Cumpra 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.

No Recurso Voluntário interposto (fls. 159 a 188), o recorrente inicialmente comenta a Decisão ora recorrida, resume a sequência dos fatos (comunicado de lançamento de crédito extemporâneo, análise da Inspetoria Fazendária, intimação para estorno do crédito fiscal escriturado).

Afirma que embora entenda ter sido legítima a apropriação do crédito fiscal, dado a dificuldade de comprovar, item a item a natureza do crédito, referente a fatos geradores ocorridos há muito tempo, efetivou o estorno do crédito, consoante recibo de transmissão da escrituração digital (SPED) de 07/11/11 (fls. 87/93) e recibo de transmissão das DMAs retificadoras em 06/12/211 (fls. 95/101), recompondo o conta corrente fiscal a partir de março/2011, fato que não foi acolhido pelo autuante.

Suscita a nulidade da autuação, alegando insegurança na determinação da infração, cerceamento do direito de defesa, ao contrário do que foi apreciado na Decisão ora recorrida. Comenta que não basta descrever a infração de modo claro e se fazer acompanhar de demonstrativos, se não obedece aos critérios formais do lançamento, de acordo com os artigos 5º, LV, da CF e o art. 39 do RPAF/BA.

Ressalta que a ausência de elementos para se determinar com segurança à infração conduz a declaração da nulidade do lançamento, consoante o art. 18 do RPAF/99.

Descreve a acusação fiscal, referente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS nas operações de transferências, destacando que foi intimado para promover o estorno de crédito, o que foi atendido e que os dispositivos indicados como infringidos (art. 56, IV e V do RICMS/97) não se prestam para fundamentar a exigência fiscal, carecendo de motivação. Argumenta que os

motivos indicados na descrição dos fatos (decadência, que na verdade seria prescrição; transferência interestadual; base de cálculo e crédito fiscal; não atendimento a intimação), demonstram insegurança quanto à existência da infração.

Atenta que não se trata de erro na indicação de dispositivo infringido, pois “*cumpriu a determinação da fiscalização ao proceder ao estorno do crédito*” e não há que se falar em exigência do imposto nos termos do art. 19 do RPAF/99. Transcreve decisões de Conselhos de Recursos Fiscais de diversos Estados (ES, TO, MG, RJ) e de Tribunais Superiores (STJ), acerca de nulidades declaradas por diversos motivos, para reforçar o seu posicionamento pela nulidade do Auto de Infração, em razão da insegurança na determinação da infração, seja pelo flagrante cerceamento do direito de defesa.

Suscita ainda, nulidade do lançamento alegando existir saldo credor acumulado de ICMS registrado em seu livro RAICMS, o que foi desconsiderado pelo autuante, a vista do recibo de entrega do SPED e DMA's retificados a partir do mês de março/11, que após efetivação do estorno do crédito, resultou em saldo credor nos períodos posteriores com valor R\$249.167,80, conforme planilha à fl. 175.

Pondera que tendo sido exigido imposto no valor de R\$353.670,23, com seus consectários e multa, que se considerado o reflexo do estorno do crédito na apuração do ICMS em conta gráfica, não importou em geração de débito no período imediato (março/2011), e períodos subsequentes.

Argumenta que o crédito lançado representa apenas um crédito escritural, que não foi apropriado, nem utilizado para compensação de débitos, mas sim promovendo um aumento do saldo credor e não há do que se falar em matéria tributável (art. 142 do CTN).

No mérito, ressalta que é inverídica a afirmação de que não atendeu a intimação para efetuar o estorno do crédito, visto que o Auto de Infração foi lavrado em 21/11/11, o estorno foi efetivado em 07/11/11, antes de ter sido cientificado da autuação em 05/12/11.

Questiona qual a infração cometida, por entender que a verdade material trazida aos autos revela a inexistência da imputação, não se podendo exigir a cobrança de valor principal e multa.

Comenta a fundamentação da Decisão ora recorrida, de que o estorno não foi feito antes do início da ação fiscal iniciada em 01/11/11 e argumenta que o atendimento da fiscalização quer seja para cumprir obrigação acessória ou principal, deve ser feita antes de qualquer procedimento fiscal, para fins de caracterização de denúncia espontânea nos termos do art. 138 do CTN.

Manifesta entendimento de que a infração inexistiu, visto que pauta-se na não realização de estorno de crédito fiscal, cujo fundamento não tem validade, e mesmo que se tratasse de utilização extemporânea de crédito fiscal, tal fato não ocorreu.

Transcreve Decisão contida no Acórdão 18.420/09 da 2ª CJF do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, que trata da aplicação de multa em razão de que a recomposição da conta gráfica “apurou-se saldo credor de ICMS”.

Discorre sobre o princípio da verdade material, reproduzindo parte de texto de doutrinadores, que ressalta deva ser valorizada no presente caso, tanto em relação à efetivação da realização do estorno, como na apuração de saldo credor, com a exclusão do valor creditado indevidamente.

Quanto à multa aplicada prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, afirma que é inaplicável diante da ausência de motivação da infração, mas se este Conselho entender ser cabível, a penalidade deve ser cancelada ou reduzida ao mínimo, conforme autoriza o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, diante da boa-fé, ao atender prontamente a fiscalização em promover a efetivação do estorno de crédito fiscal.

Alega que existem outros dispositivos cominatórios de sanção previstos no mesmo artigo 42, que melhor se amoldam à circunstância fática em exame, a exemplo do inciso XVII, “b”, que prevê aplicação de multa no valor de R\$140,00 “*pela escrituração irregular, em desacordo com as*

normas regulamentares, excetuados os casos expressamente previstos em outras disposições deste artigo”.

Conclui requerendo, nulidade do Auto de Infração, no mérito pugna pela sua improcedência, como argumento suplementar, cancelamento ou redução da multa, indica endereço para entrega de correspondência, pedido para ser intimado para promover sustentação oral na sessão de julgamento.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 197/198, ressalta que o recorrente não traz nenhum fato novo capaz de modificar a Decisão recorrida. Opina que inexistem as nulidades suscitadas, nem preterição do direito de defesa, dado a descrição correta dos fatos que culminaram no lançamento, bem como o exercício do direito de defesa.

No mérito, destaca que a ação fiscal iniciou-se em 01/11/11, em momento anterior a realização do estorno de crédito. Também, que o pedido de dispensa ou redução da multa deveria fazer-se acompanhar do pagamento do principal e acréscimos legais (art. 159 do RPAF/BA), inexistindo requisitos legais para a aplicação da redução da multa. Conclui pelo improvimento do Recurso.

Na assentada do julgamento, o Patrono do recorrente argumentou que desconhecia o Termo de Início de Fiscalização que supostamente deu início à ação fiscal em 01/11/11 e que só tomou conhecimento da autuação em 05/12/11, quando já tinha promovido o estorno do crédito fiscal objeto do lançamento no dia 07/11/11 conforme recibo de entrega de Escrituração Fiscal Digital (EFD) juntado às fls. 87/93.

A Conselheira Rosany Nunes de Mello Nascimento observou que manuseando o processo identificou que a determinação do Inspetor Fazendário para verificação junto à empresa só foi feita no dia 10/11/11, conforme documento à fl. 27.

A Procuradora da PGE/PROFIS pronunciou-se que embora o Parecer juntado às fls. 197/198 leve em consideração a data do Termo de Início de Fiscalização, para analisar a ocorrência do direito de espontaneidade por parte do recorrente, deveria ser levado em conta os documentos constantes do processo.

VOTO

Inicialmente, quanto aos argumentos de nulidades suscitadas (insegurança na determinação da infração, cerceamento do direito de defesa, falta de motivação), deixo de apreciá-las com fundamento nas disposições contidas no art. 155, Parágrafo Único do RPAF/BA, que prevê o não pronunciamento por parte do julgador “*Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade*”, (art. 249, § 2º do CPC).

No mérito, relativamente ao argumento de que promoveu ao lançamento de estorno de crédito, após ter sido cientificado da não homologação dos créditos fiscais, escriturados extemporaneamente, verifico que pela análise dos elementos contidos no processo faço as seguintes constatações:

- a) De acordo com o verso da fl. 26, o Contador da empresa foi cientificado em 05/10/11, do indeferimento do processo protocolizado pelo contribuinte, intimando-o a estornar o crédito fiscal no prazo de vinte dias, que venceu em 26/10/11.
- b) O estorno do crédito foi feito em 07/11/11, conforme recibo de entrega de EFD (fls. 87 a 93).
- c) A fiscalização alegou que a ação fiscal iniciou com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização em 01/11/11 conforme doc. à fl. 4, o que foi acatado na Decisão proferida pela 1ª JF.

Conforme documento juntado à fl. 27, o Inspetor Fazendário em 10/11/11, determinou que em decorrência da informação contida no Processo 049673/2011-9 (fls. 24/27), o mesmo deveria ser encaminhado à Supervisão de Comércio com objetivo de “proceder verificação fiscal” quanto ao

cumprimento da Decisão proferida (estorno de crédito), tendo no mesmo dia o Supervisor do Comércio designando o auditor fiscal autuante para cumprir tal solicitação (fl. 28).

Constato que no Termo de Início de Fiscalização datado de 01/11/11, juntado à fl. 4, indica que foi emitida a Ordem de Serviço nº 512185/11. Em consulta ao sistema de Informações do Contribuinte (INC) da SEFAZ, a mencionada OS foi emitida em 11/11/11 e concluída em 21/11/11, data em que foi lavrado o Auto de Infração. Observo que a referida OS indica que a ação fiscal deveria iniciar em 01/11/11.

Pelo exposto, considerando que não há qualquer comprovação de que o contribuinte tenha tomado conhecimento de que estava sobre ação fiscal na data da lavratura do mencionado Termo de Início de Fiscalização (assinatura ou registro no livro RUDFTO), nem qualquer intimação para apresentar livros e documentos fiscais, bem como a emissão da OS para desencadeamento dos trabalhos de auditoria em momento posterior, acolho o argumento do recorrente de que só tomou conhecimento da ação fiscal no momento da ciência do Auto de Infração em 05/12/11.

Consequentemente, conforme exposto acima, embora a empresa tenha sido cientificada em 05/10/11 do indeferimento do processo protocolizado intimando-o a estornar o crédito fiscal no prazo de vinte dias, que venceu em 26/10/11, o estorno do crédito foi feito em 07/11/11, conforme recibo de entrega de EFD (fls. 87 a 93) e ação fiscal ocorreu em momento posterior.

Sendo assim, entendo que o recorrente exerceu a espontaneidade promovendo o estorno do crédito como determinado pela autoridade fazendária, mesmo fora do prazo concedido, mas antes do início da ação fiscal e improcedente o Auto de Infração.

Por conseguinte, fica prejudicada a análise do pedido de cancelamento ou redução da multa.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207106.0005/11-4**, lavrado contra **UNIÃO COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA. (UNIÃO ATACADO)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS