

A. I. N° - 210404.0009/13-0
AUTUADO - RÁPIDO INFOSHOP LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ MARIA DIAS FILHO
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 15.09.2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0176-01/14

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO RELATIVO AO IMPOSTO PAGO A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Provado nos autos que o contribuinte não foi intimado para apresentar os documentos de arrecadação do imposto pago a título de antecipação parcial. Não há como ser glosado o crédito por falta de apresentação de documentos cuja exibição não foi solicitada. É inadmissível a lavratura de um auto de infração sem ter sido constatada a infração, deixando-se para apurar depois se houve realmente a infração. Lançamento nulo por inobservância do devido procedimento legal. **b)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA DE CRÉDITO FISCAL REFERENTE À ANTECIPAÇÃO PARCIAL. CRÉDITO UTILIZADO ANTES DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não se discute aqui se o contribuinte teria ou não direito ao crédito relativo às mercadorias adquiridas – a questão consiste unicamente no fato de o crédito ter sido utilizado antes do pagamento do imposto. Fato demonstrado nos autos. A lei tipifica como infração o fato de não ser recolhido o imposto (ou de o imposto ser recolhido a menos), “inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”. Mantido o lançamento. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. MULTA. Imputação não questionada pelo sujeito passivo. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Apenação não impugnada pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16.12.13, acusa os seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, assim entendido por falta de apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 74.341,88, com multa de 60%;
2. utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, antes do recolhimento do imposto, sendo glosado o crédito no valor de R\$ 151.848,78, com multa de 60%;

3. entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação [operações tributáveis pelo ICMS] sem registro na escrita fiscal, sendo por isso aplicada multa de R\$ 2.580,32, equivalente a 10% das entradas não escrituradas;
4. declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do [da] DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo aplicada multa de R\$ 280,00.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 255/264) dando destaque a duas das imputações, que representam a maior parte do débito, as dos itens 1º e 2º.

Com relação ao item 1º, suscita preliminar alegando violação do contraditório e da ampla defesa. Alega que na intimação para apresentação de livros e documentos não foram solicitados os DAEs referentes aos pagamentos do ICMS por antecipação, de que tratam os artigos mencionados como violados. Por conseguinte, a imposição da infração de não comprovação não pode subsistir, se a autoridade fiscal não oportunizou ao contribuinte um meio de comprovar que os créditos utilizados eram devidos, e o ato administrativo encontra-se eivado de vício capaz de levá-lo à nulidade, pois a fiscalização se olvidou de intimar o contribuinte a apresentar justamente o documento que comprovaria o pagamento do imposto que gerou o crédito fiscal.

No mérito, transcreve os dispositivos nos quais foi feito o enquadramento da infração, e protesta que não houve violação dos dispositivos enfocados.

Aduz que, caso o entendimento seja que não há nulidade, pugna para a juntada da documentação que comprova o pagamento dos ICMS antecipado. Observa que no rol de documentos poderão ser vistos os DAEs que foram recolhidos sempre que as transferências eram feitas para a filial na Bahia, de modo que, uma vez pagos, não há por que se falar de utilização indevida de créditos.

Quanto ao item 2º, o autuado, após transcrever os dispositivos tidos como violados, observa que o RICMS impõe que a antecipação parcial seja recolhida antes de a mercadoria ingressar no território baiano, porém permite que, caso o contribuinte opte por realizar o Cadastro de Contribuintes do Estado de Bahia, seja feito o recolhimento da antecipação até o dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria. Discorda do entendimento da fiscalização, de que houve a entrada da mercadoria e foi utilizado o crédito fiscal daquela entrada no próprio mês, somente sendo recolhida aos cofres a antecipação parcial no mês subsequente, com violação dos artigos, incluindo os arts. 25 e 26 da Lei 7.014/96, imputando a infração contida no art. 42, II, "f", da mesma lei. Contrapõe que não existe na referida lei a hipótese de infração descrita pela autoridade fiscal, no pertinente à utilização antecipada de crédito, porque o máximo que aconteceu foi um atraso no recolhimento do ICMS normal, que foi abatido do crédito de antecipação que deveria ser pago no dia 25 do mês subsequente.

Dá o seguinte exemplo: na descrição das infrações, foi apontado que no mês de maio de 2012 o contribuinte promoveu a entrada de R\$ 26.924,41 em mercadorias, o que lhe gerou uma antecipação de ICMS de R\$ 4.577,15 a ser paga no dia 25 do mês de junho, e sendo assim, segundo a infração, o uso do crédito indevido ocasionou uma diminuição no ICMS normal do mês de maio de exatamente R\$ 4.577,15, mas acontece que esse ICMS foi recolhido no dia 25 de junho, ocasionando uma procrastinação do pagamento do ICMS normal nos meses seguintes. Ou seja, a conta corrente fiscal ficou sempre apurando um crédito fiscal ainda não pago, mas que no mês seguinte era finalmente recolhido, ocasionando um mês de atraso equivalente ao valor da antecipação de ICMS até então acumulado. Alega que, se num mês a saída superasse a entrada em número, o valor indevido de crédito diminuía, e se, ao contrário, a empresa promovesse mais entradas, creditando ICMS antecipado para posterior pagamento, o valor indevido de crédito aumentava. A seu ver, não há como o auditor fiscal impor o pagamento do crédito indevido, como se a repercussão no ICMS normal não tivesse sido solucionada pelo pagamento intempestivo, pois seria como exigir um novo

pagamento de algo que já foi pago, pois, na hipótese de o contribuinte cessar em determinado mês a entrada de mercadorias, o ICMS normal daquele mês seria apurado sem o creditamento da antecipação, passando a ser recolhido normalmente sem que houvesse a suposta infração. Considera que o correto a fazer seria aplicar a penalidade referente aos atrasos no pagamento dos impostos, o que tem uma repercussão muito menor, se comparada à cobrança em duplicidade a que se submete a empresa. Observa nesse sentido que neste item 2º está sendo exigido o pagamento do imposto que já foi recolhido, e ainda é aplicada uma multa de 60%.

Por essas razões, considera que a metodologia utilizada pelo autuante deve ser reavaliada para reaver o montante devido, tendo em vista a aplicação das multas referentes aos atrasos de pagamento, e não à falta de pagamento. Lembra que a atividade administrativa é regulamentada tendo em vista a obtenção de um fim, sendo que a aplicação da lei não é um fim em si mesma. Aduz que as regras, ainda que sujeitas ao princípio do “tudo ou nada”, também merecem ponderações, de acordo com o entendimento de Humberto Ávila. Pondera que, mesmo que o ato de imputar a infração tenha seguido o princípio da reserva legal, subsumindo seu motivo de fato e de direito ao caso concreto, é em outro sentido o entendimento do ministro do STF Gilmar Mendes, conforme lição que transcreve, acerca do princípio da proibição de excesso, tal como concebido pelo legislador português. Ressalta a desproporcionalidade que a imposição da infração pode causar, aduzindo que é como se o tributo estivesse sendo cobrado duas vezes, sem contar com a multa de 60% pela infração de ter aproveitado crédito antes do tempo, sendo exatamente essa a desproporção a que se refere o texto do ministro Gilmar Mendes, visto assim em exemplo prático, uma vez que o contribuinte pagou o ICMS devido por antecipação no dia 25.

Conclui dizendo ser necessário que se reveja a imputação da infração, pois destoante dos princípios consagrados pela Constituição, a quem o legislador e o administrador devem respeito em primeiro lugar.

Pede que se reconsiderem as infrações dos itens 1º e 2º, para fazer valer apenas as infrações 3ª e 4ª.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 267/269) dizendo que no caso do item 1º o contribuinte praticamente nega ter utilizado indevidamente o crédito fiscal, numa evidente manobra de caráter protelatório, ao alegar que não lhe foi concedida a oportunidade de comprovar que os créditos utilizados eram “devidos”, ignorando o conteúdo da intimação que lhe foi encaminhada para apresentar livros e documentos fiscais, à fl. 252. Observa que o contribuinte não foi autuado pela falta de apresentação dos DAEs, mas pela utilização indevida de crédito fiscal a título de antecipação parcial, e a prova mais clara de que realmente houve apropriação indevida de crédito é fornecida pela relação de DAEs extraída dos sistemas de informação da SEFAZ. Observa, por exemplo, a relação de DAEs referente ao exercício de 2011 (fls. 19-20), fazendo ver que durante todo o exercício o contribuinte recolheu apenas R\$ 498,97 a título de antecipação parcial, código da receita 2175, mas, a despeito disso, naquele exercício utilizou créditos a título de antecipação parcial no montante de R\$ 73.332,86, como evidenciam as cópias do Registro de Apuração do ICMS às fls. 92/143, sendo que desse total poderia ter utilizado apenas R\$ 498,97, e assim sendo no exercício de 2011 o crédito de R\$ 72.833,89 foi utilizado indevidamente.

Aduz que em 2012 houve a mesma irregularidade, pois no mês de janeiro foi utilizado indevidamente crédito a título de antecipação parcial no valor de R\$ 1.507,99, pois, conforme evidencia o Registro de Apuração à fl. 120, naquele mês o contribuinte se apropriou de créditos a título de antecipação parcial no valor de R\$ 2.388,53, embora tivesse recolhido apenas R\$ 880,54, conforme relação de DAEs à fl. 21.

Considera que os elementos acostados aos autos provam que realmente houve utilização indevida de créditos, e não houve violação ao direito de defesa.

No tocante ao item 2º, observa que o contribuinte não negou que tivesse utilizado antecipadamente crédito fiscal, mas alega que mesmo que a imputação da infração tenha seguido o princípio da reserva legal a exigência tributária é desproporcional ao ilícito cometido, tendo havido um mero atraso no pagamento dos impostos. Quanto a essa questão, o autuante contrapõe que a exigência fiscal está em consonância com as disposições regulamentares. Diz que respeita o direito de se considerar excessiva esta ou qualquer outra exigência fiscal, mas o que se fez foi apenas aplicar a legislação, nos termos da alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96, que prevê a multa de 60% inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.

Considera insubstinentes todas as alegações do contribuinte. Opina pela manutenção do Auto de Infração.

VOTO

Foram impugnados apenas os lançamentos dos itens 1º e 2º.

No item 1º, o contribuinte é acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, assim entendido por falta de apresentação do documento comprobatório do direito ao crédito, relativamente ao exercício de 2011 e janeiro de 2012.

Corroborando isso, consta no campo “Descrição dos Fatos” que nos exercícios 2011 e 2012 o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de antecipação parcial sem a apresentação dos documentos comprobatórios do direito ao crédito.

Por conseguinte, o motivo da autuação foi este: falta de apresentação, ao fisco, dos documentos comprobatórios do crédito relativo ao imposto pago “a título de antecipação parcial”.

O contribuinte suscitou em preliminar a nulidade do lançamento, alegando que na intimação para apresentação de livros e documentos não foram solicitados os DAEs referentes aos pagamentos do ICMS por antecipação.

De fato, na intimação à fl. 252 o fiscal autuante, de forma detalhada e específica, assinalou com “x” todos os livros e documentos que o contribuinte deveria apresentar. No tocante aos DAEs, o fiscal solicitou os DAEs do chamado ICMS normal, os DAEs de substituição tributária e os DAEs da “complementação” de alíquota [leia-se: diferença de alíquotas]. Não foram solicitados os DAEs da antecipação parcial. Por conseguinte, não pode a autoridade fiscal acusar o contribuinte de falta de apresentação dos documentos comprobatórios do direito ao crédito relativamente ao imposto pago a título de antecipação parcial e em virtude disso glosar os créditos fiscais. Se o contribuinte não foi intimado para apresentar os DAEs do imposto pago a título de antecipação parcial, não há evidentemente como ser glosado o crédito por falta de apresentação de documentos que não foram solicitados. O contribuinte foi portanto autuado por uma infração sem que a infração tivesse sido apurada. Não pode o fisco lavrar um auto de “infração” sem ter sido constatada a infração, para apurar depois se houve realmente a infração. O lançamento do item 1º é nulo por inobservância do devido procedimento legal. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento relativamente a este item.

O item 2º diz respeito à utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, haja vista que o crédito foi utilizado antes do recolhimento do imposto.

Não se discute aqui se o contribuinte teria ou não direito ao crédito relativo às mercadorias adquiridas – a questão consiste unicamente no fato de o crédito ter sido utilizado antes do pagamento do imposto.

O contribuinte alega que o que o máximo que aconteceu foi um atraso no recolhimento do “ICMS normal”, que foi abatido do crédito de antecipação que deveria ser pago no dia 25 do mês subseqüente.

A Lei nº 7.014/96, no art. 42, II, “f”, tipifica como infração, apenada com multa de 60%, o fato de não ser recolhido o imposto (ou de o imposto ser recolhido a menos), “inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal”.

Há, portanto, previsão legal para a autuação em virtude da utilização antecipada do crédito, ou seja, crédito fiscal utilizado antes do pagamento do imposto. Mantendo o lançamento.

Os lançamentos dos itens 3º e 4º não foram impugnados.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210404.0009/13-0**, lavrado contra **RÁPIDO INFOSHOP LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 151.848,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$ 2.860,32**, previstas nos incisos IX e XVIII, “c”, do art. 42 da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 8 de agosto de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR