

PROCESSO	- A. I. Nº 210404.0009/13-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e RÁPIDO INFOSHOP LTDA. (DISTRIBUIDORA RÁPIDO INFOSHOP)
RECORRIDOS	- RÁPIDO INFOSHOP LTDA. (DISTRIBUIDORA RÁPIDO INFOSHOP) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0176-01/14
ORIGEM	- INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET	- 11/03/2015

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0042-12/15**

**EMENTA:** ICMS. 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. Mantida a Decisão recorrida. **b)** UTILIZAÇÃO ANTECIPADA DE CRÉDITO FISCAL REFERENTE À ANTECIPAÇÃO PARCIAL. CRÉDITO UTILIZADO ANTES DO PAGAMENTO DO IMPOSTO. Restou caracterizado que a apropriação dos valores foi no próprio mês das entradas, ocorrendo o pagamento do imposto no mês seguinte, pago como ICMS normal, se não podendo exigir um novo pagamento de ICMS, posto que configuraria em cobrança em duplicidade. Assim, confrontadas as peças processuais, conclui-se que o ICMS foi efetivamente pago. Considerado subsistente parcialmente o pedido do recorrente, ficando tão somente a multa percentual de 60% sobre o valor do imposto lançado na infração 2. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Constam dos autos Recurso de Ofício e Voluntario em face ao julgado epigrafado que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração lavrado em 16.12.13, que imputa ao sujeito passivo o cometimento de quatro infrações. São objeto do recurso as seguintes:

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%;*

O contencioso foi dirimido pela JJF com base no voto condutor assim proferido, *verbis* :

*“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 subsequente.*

*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.”*

Por força da regra impositiva do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, a JJJ recorreu para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

O sujeito passivo, por seu turno, apresentou Recurso Voluntário contendo, em suma, o seguinte arrazoado:

1. Que no entender da fiscalização, o contribuinte procedeu à entrada da mercadoria e utilizou o crédito fiscal daquela entrada no próprio mês, somente recolhendo aos cofres a antecipação parcial no mês subsequente. Assim, traduz a ação como violação dos artigos, incluindo o art. 25 e art. 26 da Lei nº 7.014/96, imputando a infração contida no art. 42, II, “f” da mesma Lei;
2. Que entretanto não existe na Lei nº 7.014/96 a hipótese de infração descrita pelo Auditor Fiscal, no pertinente à utilização antecipada de crédito fiscal. Isso porque o máximo que aconteceu foi um atraso no recolhimento do ICMS normal, que foi abatido do crédito de antecipação que deveria ser pago do dia 25 do mês subsequente;
3. Exemplifica que na descrição das infrações, o Auditor Fiscal apontou 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 serem pagos no dia 25 do mês de junho. 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;
4. Que todavia o 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 de antecipação de ICMS até então acumulado. Se num mês a saída superasse a entrada em número, o valor indevido de crédito diminuía. Se, ao contrário, a empresa promovesse mais entradas, creditando ICMS antecipado para posterior pagamento, o valor indevido de crédito aumentava;

5. Que 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. É como exigir um novo pagamento de algo que já foi pago, pois, na hipótese de a contribuinte cessar em determinado mês a entrada de mercadorias, o ICMS normal daquele seria apurado sem o creditamento da antecipação, passando a ser recolhido normalmente sem que houvesse a suposta infração;
6. Opõe-se contra a penalidade de 60% citando doutrina e jurisprudência acerca do princípio da proibição do excesso, concluindo que há ofensa ao princípio da proporcionalidade.
7. Requer a procedência parcial do Auto de Infração quanto às infrações 3 e 4.

Instada a PGE/PROFIS proferiu parecer às fls. 306/307 pelo Não Provimento do apelo recursal por considerar que o autuado interpretou equivocadamente a legislação a qual determina que o ICMS seja pago pelo contribuinte que deve antecipar parcialmente o imposto, ao adquirir em operações interestaduais, mercadorias quando da entrada destas no seu estabelecimento.

Que uma vez paga a antecipação parcial, que o crédito fiscal escriturado decorrente cabe ser utilizado para fins de compensação com o débito gerado na saída da mercadoria, e que para os contribuintes cadastrados no estado da Bahia, a legislação respectiva permite que o valor relativo à antecipação parcial seja recolhido até o dia 25 de cada mês e não na entrada da mercadoria.

Que no caso presente, o recorrente por ser inscrito no CAD-ICMS deu entrada na mercadoria sujeita à antecipação parcial, sem efetuar o recolhimento na entrada e nem tampouco no dia 25, tendo se utilizado indevidamente do crédito fiscal já que não havia recolhido o imposto correspondente.

## VOTO

Sobem ao crivo deste Colegiado dois recursos, sendo um de Ofício e o outro Voluntário ante a Decisão pela Procedência Parcial do Auto de Infração, não tendo o sujeito passivo se insurgido acerca das infrações 3 e 4.

Inicialmente, quanto à desoneração que motivou o recurso de Ofício, decorreu da nulidade da infração 1, que concerne à falta de apresentação dos documentos comprobatórios quanto ao direito ao uso do crédito fiscal.

A nulidade, conforme visto no relato supra, justifica-se pelo cerceio ao direito de defesa e contraditório, pois, como pontuado pela JJF, o autuante, ao não intimar o autuado para exibir os DAEs relativos ao pagamento do ICMS por antecipação parcial, ausente esta documentação nos autos, por via de consequência, não havia como inferir, com segurança, se houve ou não a utilização indevida de crédito, já que para se chegar a esta conclusão era preciso que presentes estivessem os referidos DAEs para conferência, o que não ocorreu.

Ou seja, os julgadores de primeiro grau observaram que não havia no PAF a documentação hábil para se afirmar o cometimento da infração e glosar o crédito. Ao decretarem a nulidade da infração 1, preservaram o devido processo legal. Nada a reformar.

No que toca à infração 2 objeto do apelo do sujeito passivo, examinado o PAF, constato que as razões defensivas são de que havia sua inscrição no CAD-ICMS. E que, embora tenha registrado a entrada de mercadoria sujeita ao ICMS antecipação parcial, e efetuado o recolhimento posteriormente, até o dia 25 do mês subsequente, conforme lhe autoriza os artigos 309, II e 332, III, “b”, 1º e 2º do RICMS-BA, que o imposto não deixou de ser pago.

Sustenta, pois, que apesar de ter utilizado o crédito fiscal antes do recolhimento, mas que o recolheu como ICMS normal, com um atraso, mas que não houve a falta de pagamento do imposto, e, deste modo, resta cumprida a obrigação principal.

O Fisco, por seu turno, contrapôs esse argumento às fls. 269, tendo ali destacado o seguinte :  
“(...) *Como consta do próprio auto de infração, a alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 impõe multa de 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas que importe em descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal.*”

Nesse contexto, verifico que o autuado não negou que se utilizou antecipadamente o crédito fiscal relativo às entradas de mercadoria sujeita à antecipação parcial. Afirmou, inclusive, que “no máximo que aconteceu foi um atraso no recolhimento do ICMS normal que foi abatido do crédito de antecipação que deveria ser pago até no dia 25 do mês subsequente” ( fl. 261).

Logo, é incontestável o fato de que houve um atraso e que efetivamente a apropriação de valores foi no próprio mês das entradas, somente ocorrendo o pagamento do imposto no mês seguinte, pago como ICMS normal.

No entanto, como defende o contribuinte, já pago o ICMS sobre essa operação, ante a repercussão do ICMS normal que foi pago após, não é possível lhe exigir um novo pagamento de ICMS, posto que configuraria em cobrança em duplicidade, pois, como alegou, não houve a falta de pagamento, mas sim o atraso (fl. 262).

Confrontadas as peças processuais com os argumentos defensivos, concluo que o ICMS foi efetivamente pago, extemporaneamente, para assim acolher as razões recursais neste sentido.

Todavia, quanto à multa de 60% prevista no art. 42, II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, considero subsistente, e deixo de apreciar à alegada desproporcionalidade por faltar a esta CJF competência material para apreciar e deliberar sobre argüição de constitucionalidade, estando a penalidade prevista na legislação tributária baiana para a hipótese legal em tela.

Vislumbro a necessidade de concluir que, no caso concreto, remanesce devida a multa de 60% sobre o imposto de R\$151.848,78, no montante de R\$91.109,27. Consequentemente, o montante do Auto de Infração fica no valor de R\$93.969,59, referente às infrações 2, 3 e 4 - total de R\$2.860,32).

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 210404.0009/13-0, lavrado contra RÁPIDO INFOSHOP LTDA. (DISTRIBUIDORA RÁPIDO INFOSHOP), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas no valor total de R\$93.969,59, sendo multa percentual de 60% no valor de R\$91.109,27 e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.860,32, previstas no art. 42, incisos II, “f”, IX e XVIII, “c”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de fevereiro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ - REPR. DA PGE/PROFIS