

A. I. Nº - 233099.2016/15-2
AUTUADO - HIPERFERRO COMERCIAL DE AÇOS LTDA.
AUTUANTE - MARCOS VINÍCIUS BORGES DE BARROS
ORIGEM - DAT/METRO INFAZ/VAREJO
INTERNET - 25.09.2015

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0182-04/15

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Nos termos da legislação posta, somente admite-se a apropriação do crédito fiscal relativo à antecipação tributária parcial, após o recolhimento da parcela respectiva, se constituindo a prática em descumprimento de obrigação principal. Há de se levar em consideração para a apuração do débito, eventuais parcelas recolhidas a maior. Não acolhidas as preliminares. Negado o pedido de diligência. Feito o reenquadramento da indicação de multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 26/03/2015 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$137.606,47, bem como multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

01.02.74. Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação ou do exterior, nos meses de janeiro a março, maio agosto e novembro de 2011, janeiro, fevereiro, abril, maio, agosto, outubro e dezembro de 2012, e fevereiro, abril, julho e outubro de 2013.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 86 a 91, onde argüi em sua defesa, que o autuante caracterizou sua autuação por infração à obrigação acessória, para todo o período, no artigo 42, VII, da Lei nº 7.014/96.

Entende que não pode o Autuante cobrar o pagamento de qualquer obrigação principal e seus reflexos moratórios, mas tão somente limitar-se à aplicação de multa de 60% sobre os créditos que considera terem sido indevidamente escriturados, e exigir que os mesmos sejam estornados pelo contribuinte. Ou seja, a indicação do valor do crédito indevido serve apenas como base de cálculo para aplicação da multa. Improcede, portanto, a cobrança do recolhimento de obrigação principal e seus reflexos moratórios, uma vez que a mesma foi comprovadamente paga de forma intempestiva, sendo o entendimento do CONSEF, transcrevendo trecho do voto no acórdão CJF Nº 0451-13/13.

Também, à revelia do preconizado no artigo 41 do RPAF/99, que estabelece que os atos de lançamento deverão ser instruídos com os elementos que comprovem a ocorrência das infrações imputadas; e em consonância com o artigo 18, IV, “a” do mesmo regulamento, que prevê nulo o lançamento de ofício “que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”, entende deve ser reconhecida a nulidade do lançamento, em razão da absoluta falta de comprovação do descumprimento de obrigação principal capaz de ensejar a cobrança cumulada de multa e imposto.

Indica que no período fiscalizado, a autuada equivocou-se quanto à legislação baiana, que preconiza no artigo 309, II do RICMS-BA/12 (transcrito), que o crédito decorrente do “ICMS -

Antecipação Parcial” só é definitivamente constituído após seu recolhimento, por regime de caixa.

Por lapso na interpretação legal e analogia a outras legislações estaduais, afirma ter considerado que o crédito restava constituído logo após o fato gerador da antecipação, que é a entrada da mercadoria no Estado, diante do fato de que a legislação baiana vigente até 31/03/2012 (RICMS-BA 97) era confusa sobre o tema. Diferentemente do texto atual (RICMS-BA/12), que resume a constituição do crédito e o momento de utilizá-lo no mesmo inciso (Art. 309, IX), o texto anterior constituía o direito ao crédito em seu artigo 93, I-A, e só restringia o momento de utilizá-lo no seu artigo 101, § 4º.

Diante disso, assevera ter lançado a crédito, em cada mês de apuração, não o valor de “ICMS – Antecipação Parcial” pago no período anterior, mas o valor referente aos fatos geradores do próprio período, por obediência ao princípio da competência do ICMS. Ou seja, ao invés de lançar a crédito na apuração do mês de abril de 2011 o valor de Antecipação Parcial pago em 25/04/2011 (fatos geradores de Março), lançou o valor que seria pago em 25/05/2011 (fatos geradores de abril). Isso se deu em todo o período fiscalizado.

Frisa que tal interpretação não lesou de forma alguma os cofres da Fazenda Estadual, uma vez que não houve falta no recolhimento de imposto, tão somente descompasso entre os valores creditados e os valores que deveriam ter sido utilizados, gerando, mensalmente, situações alternadas em que se creditou a menos, e em outros em que se creditou a mais.

Em seu trabalho de fiscalização, o autuante corrigiu em cada apuração mensal os créditos decorrentes do “ICMS - Antecipação Parcial”, ajustando-os com o valor pago no mês imediatamente anterior. Logo, pôde verificar que na nova situação que apresentou haveriam meses em que a autuada teria recolhido mais “ICMS - Normal” que o devido naquele período e em outros menos, conforme demonstra na planilha comparativa que anexa.

Afirma que na confecção de sua autuação, o autuante ignorou os períodos em que verificou que houve recolhimento a mais, privando-se em lançar estes excedentes como crédito aproveitável nos meses subsequentes, conforme dispõe o artigo 309, IX do RICMS/12, igualmente transcrito, desprezando o regime de conta corrente fiscal de débito e crédito a que está sujeita a empresa. Tal equívoco inflou o valor da autuação, à revelia dos fatos, pois criou nova situação que não condiz com a realidade contábil. Se por um lado purgou créditos que considerou indevidos, por outro não recompôs os créditos devidos que sua montagem gerou. Não fez, portanto, a devida reconstituição da conta corrente fiscal para o período fiscalizado. A correta reconstituição do período se demonstra na planilha que apensa, trazendo ao arrimo de seu entendimento a decisão contida no Acórdão CJP 0308-11/14.

Observa que o autuante ignorou, também, a aplicação da tese da “repercussão econômica” advinda da vigência da Lei 10.847, de 27/11/07, há anos observada pelo CONSEF para caracterizar a exigência de imposto, quando do lançamento indevido de créditos fiscais.

Informa, ainda, que nos termos do artigo 92 do RPAF/99, mesmo não tendo reconhecido a procedência deste Auto de Infração, de forma a elidir a fluência dos acréscimos moratórios e garantir o direito à mesma redução de 90% da multa prevista na legislação em função do momento do pagamento do débito (Art. 45, § 1º da Lei 7.014/96), realizou o depósito administrativo de toda a quantia autuada, acrescida de juros de mora e multa, no dia 24/04/2015, na forma de comprovante que apresenta.

Finaliza, reiterando a nulidade ou improcedência do lançamento, além da análise pericial para a devida reconstituição da conta corrente fiscal de todo o período fiscalizado, com acompanhamento de perito assistente a ser designado, para a apuração correta dos eventuais créditos indevidamente apropriados, a concessão de autorização para que, nos termos da caracterização do artigo 42, VII da Lei nº 7.014/96, se proceda a regularização de sua escrita fiscal para o período analisado, procedendo com o estorno dos créditos indevidos eventualmente

apropriados e o recolhimento da multa devida, sem a cobrança de obrigação principal, bem como se reconheça, nos termos do artigo 92 do RPAF/99 e artigo 45, § 1º da Lei 7.014/96, o direito à redução de 90% do valor das multas eventualmente devidas.

Informação fiscal prestada à fl. 112 pelo autuante indica que as irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas e consolidadas nos anexos 8 e 9 do PAF, após o confronto dos valores lançados pelo contribuinte a título de outros créditos (código 2175) no Livro Registro de Apuração de ICMS, com os valores efetivamente pagos de antecipação parcial, conforme demonstrativos de pagamentos anexos, lembrando que o crédito de antecipação parcial é condicionado ao efetivo pagamento do imposto, devendo ser lançado como crédito no mês em que foi pago.

Com relação à alegação de que em alguns meses do levantamento o contribuinte pagou antecipação à maior, entende caber ao mesmo solicitar a devida restituição, se houver, ratificando por inteiro o Auto de Infração lavrado.

Na assentada do julgamento, o representante da empresa autuada apresentou sustentação oral, e o Julgador Carlos Fábio Cabral Ferreira, solicitou e teve concedida vistas do processo.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma única infração que se reporta à cobrança de imposto relativo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação.

Analisando as preliminares aventadas pela defesa, de início, entendo que não procedem os argumentos relativos a nulidade, diante do fato de que, contrariamente ao entendimento da autuada, existe comprovação do descumprimento da obrigação principal capaz de ensejar a cobrança cumulada de multa e imposto, diante dos elementos de prova coligidos ao feito, a saber, as cópias dos livros Registro de Apuração de ICMS de fls. 07 a 30, 33 a 56, e 59 a 82, bem como os extratos de recolhimento de ICMS de fls. 31, 57 e 83, além dos demonstrativos de fls. 06, 32 e 58, os quais comprovam a prática imputada pelo contribuinte no lançamento. Desta forma, estão presentes todos os requisitos de validade do mesmo, elencados no artigo 39 do RPAF/99, não havendo que se falar, portanto, em nulidade do lançamento, inclusive, frente ao atendimento do artigo 41 do mencionado diploma regulamentar.

Também rejeito o argumento de que a autuação foi pautada na cobrança de descumprimento de obrigação acessória, diante do fato de que, embora tenha havido a indicação de violação do artigo 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96, de forma equivocada pelo autuante, em verdade houve descumprimento de obrigação principal, pela cobrança de imposto.

Da mesma forma, não acolho a solicitação de realização de "perícia", diante do fato de estarem presentes no processo os elementos necessários para o convencimento do julgador, além do que a resolução da matéria independe de parecer técnico, e sim, da mera prova documental, que, conforme já visto linhas acima, encontra-se presente nos autos, aplicando-se, conseqüentemente, o teor do artigo 147, inciso II, alínea "a" do RPAF/99.

A própria legislação processual baiana (RPAF/99), estabelece em seu artigo 19 que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal, o que no caso, ocorreu.

Quanto ao mérito, pertinente esclarecer-se que a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da já mencionada Lei n.º 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes é relativa a produto destinado a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

Já o direito ao crédito do imposto encontra-se no artigo 93, I-A do RICMS/97, regra aplicada aos fatos geradores ocorridos até o mês de março de 2012, bem como no artigo 309, inciso II do RICMS/12, (para fatos geradores ocorridos a partir de abril de 2012), o qual determina que 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, o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta-corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento.

A própria redação do artigo 101, § 4º do RICMS/97 aclara a matéria, ao dispor que tratando-se do imposto antecipado parcialmente, nos termos do artigo 352-A, o direito à escrituração do crédito se configurará com o seu recolhimento, ou seja, a regra regulamentar, independentemente da legislação vigente, era a de que somente seria possível a apropriação do crédito fiscal, quando do recolhimento do imposto correspondente, o que confessadamente não foi praticado pela autuada.

Ou seja: somente é possível apropriar-se do crédito fiscal, havendo o respectivo recolhimento da parcela, no mesmo período.

Na peça defensiva, a própria empresa assume o equívoco cometido, remetendo o seu procedimento para a redação prevista na legislação, ao seu entender, confusa, o que não posso acolher, pois a ninguém é dado desconhecer a norma, bem como, existindo dúvida na interpretação da legislação, poderia muito bem valer-se do instituto da consulta tributária prevista no artigo 55 e seguintes do RPAF/99, para uma orientação correta de como proceder, amparando seu procedimento, e evitando situações como a que se apresenta no momento.

Quanto ao argumento defensivo de que o autuante não considerou os recolhimentos realizados, as planilhas acostadas ao feito demonstram que o mesmo considerou apenas recolhimentos ocorridos nos meses onde houve glosa, realmente ele o fez apenas nos meses em que a autuada teria recolhimento a fazer, sendo que nos meses nos quais o valor creditado era inferior ao recolhido pelo sujeito passivo, tal fato foi desprezado pelo autuante, o que ao meu entender não se trata da melhor prática, motivo pelo qual o faço neste momento, através da planilha abaixo, a qual contempla o pleito ao autuado, se bem que, contrariamente ao alegado, não se trata de "reconstituição" de escrita fiscal, e sim, de adequação ao fato concreto.

Mês	Valor pago	Valor creditado	Saldo no mês anterior	Diferença
Jan-11	35.988,23	50.169,51	0,00	14.181,28
Fev-11	14.181,28	17.071,85	0,00	2.890,57
Mar-11	17.071,85	20.010,41	0,00	2.938,56

abr-11	20.010,43	14.386,52	0,00	-5.623,91
mai-11	14.836,52	16.390,38	5.623,91	-4.070,05
jun-11	16.390,38	14.315,82	4.070,05	-6.144,61
jul-11	14.315,82	11.076,45	6.144,61	-9.383,98
ago-11	11.076,45	25.091,86	9.383,98	4.631,43
Set.11	25.091,86	9.312,85	0,00	-15.779,01
out-11	9.323,10	8.422,83	15.779,01	-16.679,28
nov-11	8.422,83	11.627,83	16.679,28	-13.474,28
dez-11	11.627,83	11.113,66	13.474,28	-13.988,45
jan-12	11.113,66	18.009,46	13.988,45	-7.092,65
fev-12	18.009,46	23.504,43	7.092,65	-1.597,68
mar-12	23.504,43	9.276,21	1.597,68	-15.825,90
abr-12	9.276,21	14.711,62	15.825,90	-10.390,49
mai-12	14.711,62	18.943,47	10.390,49	-6.158,64
jun-12	18.943,47	13.436,10	6.158,64	-11.666,01
jul-12	13.436,10	9.707,42	11.666,01	-15.394,69
ago-12	9.707,42	24.724,10	15.394,69	-378,01
set-12	24.724,10	17.349,54	378,01	-7.752,57
out-12	17.349,54	22.094,90	7.752,57	-3.007,21
nov-12	22.094,90	15.291,42	3.007,21	-9.810,69
dez-12	15.291,42	22.102,88	9.810,69	-2.999,23
jan-13	22.102,88	7.774,57	2.999,23	-17.327,54
fev-13	7.774,57	12.909,45	17.327,54	-12.192,66
mar-13	12.909,45	12.939,90	12.192,66	-12.162,21
abr-13	12.939,90	29.045,79	12.162,21	3.943,68
ma-13	29.045,79	12.702,26	0,00	-16.343,53
jun-13	12.702,26	8.358,13	16.343,53	-20.687,66
jul-13	8.358,13	10.923,40	20.687,66	-18.122,39
ago-13	10.923,40	10.916,23	18.122,39	-18.129,56
set-13	0.916,23	9.529,11	18.129,56	-19.516,68
out-13	9.529,11	35.913,33	19.516,68	6.867,54
nov-13	35.913,33	29.988,92	0,00	-5.924,41
dez-13	29.988,92	19.791,27	5.924,41	-16.122,06

De acordo com a observação feita no início do presente voto, em função de indicação equivocada do autuante do dispositivo de multa aplicada, e tendo em vista tratar-se de descumprimento de obrigação principal, com reflexo no recolhimento do imposto pelo sujeito passivo, de ofício faço o reenquadramento do mesmo para o artigo 42, inciso II, alínea "f", da Lei 7.014/96, muito embora não tenha, quando da sua informação fiscal, abordado tal tema.

Quanto a menção da Lei 10.847/07, trata-se de Lei estadual que basicamente alterou as penalidades por infração contidas no artigo 42 da Lei 7.014/96, não tendo o seu teor qualquer vinculação com a infração verificada. Além disso, estamos falando em descumprimento de obrigação principal, onde imposto foi recolhido a menor, razão do lançamento. O teor do texto legal mencionado que trata de matéria assemelhada ao da autuação é o contido no artigo 2º:

Art. 2º. Os dispositivos da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, a seguir indicados, passam a vigorar com a seguinte redação:

I - o § 6º do art. 26:

"§ 6º - O valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração, nos termos do art. 12-A, poderá ser escriturado a crédito, conforme dispuser o regulamento".

II - as alíneas "d" e "f" do inciso II do caput do art. 42:

"d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;"

"f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;"

III - o inciso VII do caput do art. 42:

"VII- 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

b) na falta de estorno de crédito fiscal, nos casos previstos na legislação;

c) na transferência irregular de crédito fiscal a outro estabelecimento;"

No caso, houve, sim, repercussão no cumprimento de obrigação principal, conforme visto linhas acima, o que invalida a sua aplicação ao fato em comento, motivo pelo qual não acolho o argumento.

Diante dos argumentos expostos, voto pela procedência parcial do lançamento, de acordo com a planilha acima elaborada, restando devidas as seguintes parcelas:

janeiro de 2011	R\$ 14.181,28
fevereiro de 2011	R\$ 2.890,57
março de 2011	R\$ 2.938,56
agosto de 2011	R\$ 4.631,43
abril de 2013	R\$ 3.943,68
outubro de 2013	R\$ 6.867,54

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **233099.2016/15-2** lavrado contra **HIPERFERRO COMERCIAL DE AÇOS LTDA.**, no valor de **R\$35.453,06**, acrescido da multa de 60% prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea "f", devendo o órgão competente realizar os procedimentos pertinentes a fim de converter o valor devido com base no depósito administrativo que foi efetuado pelo autuado, em efetiva renda para a Fazenda Pública, nos termos do artigo 93 do RPAF/99.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR