

PROCESSO - A. I. Nº 206881.0001/16-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e ATON ENGENHARIA E COMÉRCIO EIRELI
RECORRIDOS - ATON ENGENHARIA E COMÉRCIO EIRELI e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0028-03/17
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/10/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0237-11/17

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. MULTA. Uma vez comprovado a tributação regular, nas operações subsequentes torna-se inexigível o tributo, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado integralmente, em multa equivalente a 60% do ICMS não antecipado. Fato não contestado. Indeferido pedido de diligência ou perícia. Afastadas nulidades suscitadas. Acolhimento da preliminar de decadência suscitada, que fulmina parcialmente a infração 1, meses de janeiro e fevereiro de 2009. Modificada a Decisão recorrida. 2. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE OS VALORES ESCRITURADOS NO LIVRO RAICMS E OS RECOLHIDOS. Contribuinte não traz aos autos elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Infração 10 subsistente. Mantida a Decisão recorrida neste item. Afastadas as preliminares suscitadas. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à infração 10. Decisão por maioria a infração 10 e, unânime, em relação à infração 1.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 3ª JJF, Acórdão JJF nº 0028-03/17, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuado, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração em discussão foi lavrado em 31/03/2016, para exigir o crédito tributário no valor nominal de R\$185.386,17, relativo ao cometimento das seguintes infrações:

***Infração 1** – Utilizou a maior crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação. O contribuinte utilizou na coluna “Outros Créditos” do livro RAICMS valor maior que o efetivamente pago no período, nos meses de janeiro, fevereiro, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2011, março, junho, agosto, setembro e dezembro de 2012, no valor de R\$111.186,32, acrescido da multa de 60%;*

(...)

***Infração 10** – Recolheu a menos ICMS em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de agosto e dezembro de 2011, abril, julho, outubro e novembro de 2012, no valor de R\$39.636,01, acrescido da multa de 60%;*

(...)

Após instrução processual, com a manifestação do Contribuinte e dos Fiscais Autuantes, a referida Junta entendeu pela Procedência em Parte pelas seguintes razões:

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por doze infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, faço a análise a seguir, relacionada às infrações 01 e 10,

uma vez que as demais, infrações 02, 03, 04, 05, 06, 07, 08, 09, 11 e 12 foram reconhecidas pelo sujeito passivo, que efetuou os respectivos recolhimentos, conforme provam documentos extraídos do SIGAT/SICRED fls. 693/702, não existindo lide a ser julgada a respeito das mesmas.

A defesa, em preliminar, suscitou a nulidade do item 01, alegando insegurança na determinação da infração e dos valores, com cerceamento do direito de defesa. Disse que a acusação é de que teria utilizado crédito fiscal a maior, correspondente a “antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação ou do exterior”, sem qualquer indicação acerca das operações que teriam ensejado as divergências de valores, ou motivações que levaram à existência de “diferenças a recolher”. Alegou que a autuante não apresentou qualquer motivação ou origem das aludidas parcelas tidas por ela como “CRÉDITO” e “DIFERENÇA A REC.”, tornando absolutamente inócua a acusação.

Afasto essa arguição de nulidade, pois analisando os aspectos formais da infração 01, verifico que a citada nulidade não se sustenta. A cobrança do imposto quanto à infração nº 01 descreve utilização a maior de crédito fiscal de ICMS, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS na coluna "Outros Créditos", em valores maiores que os efetivamente recolhidos no período, relativamente a ICMS antecipação parcial.

Analizando os elementos que compõem esta infração, constato que para realizar o referido lançamento, a Autuante adotou o seguinte procedimento: de posse do livro Registro de Apuração do ICMS do contribuinte, relacionou mensalmente, os valores lançados a título de crédito fiscal decorrentes do ICMS antecipação parcial. A partir do extrato do SIGAT/SICRED, da base de dados da SEFAZ, onde consta cada recolhimento realizado pelo contribuinte, por data e código de receita, fez a correlação dos valores pagos em cada mês a título de antecipação parcial, com os montantes escriturados mensalmente pelo contribuinte, apurando dessa forma, os valores lançados a maior do que o efetivo pagamento. É o que se conclui da análise da planilha demonstrativa, cópias extraídas do SIGAT/SICRED a respeito da arrecadação feita pelo autuado e de seu livro Registro de Apuração.

Percebo que a base de cálculo foi determinada conforme o valor previsto em Lei, a planilha que dá suporte a esta infração (fl.63) demonstra que os valores consignados têm como base os livros fiscais e os documentos apresentados pelo próprio autuado à fiscalização.

Ressalto ainda, que a autuante tomou o cuidado de indicar no levantamento fiscal qual a folha do livro em que cada crédito foi lançado. Entendo, portanto, que a irregularidade apurada está devidamente demonstrada no anexo I do Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais suscitadas pelo sujeito passivo, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, RPAF/BA.

O defendente solicitou realização de diligência, por auditor fiscal estranho ao feito, para refazimento de seu conta corrente, a qual indefiro de plano, por entender que os elementos existentes no processo são suficientes para formação de convicção dos julgadores em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

Na assentada de julgamento deste feito, o patrono do autuado em sustentação oral, apresentou entendimento de que a Autuante teria introduzido fatos novos em sede de informação fiscal, a respeito da infração 01, quando afirmou que: “não procede o argumento do autuado, de que a diferença no valor de R\$13.546,54, relativamente ao mês de agosto/2011, decorreu do cancelamento da NFe 500 de 12/08/2011, pois apesar da citada nota ter sido cancelada, foi emitida a NFe nº 501 na mesma data e de igual valor”.

Entende que como ignorava este fato, o Auto de Infração deveria ser convertido em diligência, a fim de que tomasse ciência dos termos da informação fiscal, pois o desconhecimento de seu teor resultou em cerceamento de seu direito de defesa.

Seu pleito foi indeferido por unanimidade, sob o fundamento de que a autuante apenas rebateu a alegação do defendente, citando documento do próprio autuado para reforçar seus argumentos, não tendo cabimento que este fato seja considerado novo ou mesmo que tenha causado qualquer óbice à sua defesa. Portanto, o pedido de diligência fica rejeitado nos termos do inciso I do art. 147 do RPAF/99.

O autuado suscitou a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário quanto aos fatos geradores referentes ao item 01, cujas ocorrências se encontram lançadas em janeiro e fevereiro de 2011, afirmando que foi intimado do lançamento em 01/04/16, já decorridos mais de cinco anos dos fatos geradores.

Conforme determina o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º desse mesmo artigo estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a

contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação". Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

O entendimento que vem prevalecendo no CONSEF é no sentido de que "o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte".

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito declarado com efetivação de pagamento parcial: O contribuinte apura o imposto e antecipa o pagamento parcial do montante devido (e declarado), ensejando a aplicação igualmente do § 4º, do art. 150, do CTN.
4. Débito declarado e não pago: Neste caso deve ser aplicada a previsão do art. 173, I, do CTN, considerando a interpretação de que, a Administração Tributária homologa é o pagamento e não o lançamento expedido pelo particular. Se não há pagamento, não há o que ser homologado.
5. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

No caso em exame, no tocante à infração 01, em ação fiscal foi apurado imposto referente a utilização a maior de crédito fiscal de ICMS antecipação parcial, ou seja, se apurou imposto declarado e pago a menor, que implica dizer que há pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 150, § 4º, do CTN, e a contagem se dá a partir do momento de ocorrência do fato gerador.

Considerando que o item 01, possui fatos geradores do exercício de 2011, e o presente Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2016, resta evidente que se operou a decadência no que pertine as ocorrências lançadas em janeiro e fevereiro de 2011, visto que já decorridos mais de cinco anos dos fatos geradores.

Dessa forma, concluo que devem ser excluídos da infração 01, as ocorrências dos meses de janeiro e fevereiro de 2011, nos valores de R\$ 1.904,87 e R\$ 52.222,99, respectivamente.

No mérito, a infração 01 trata de utilização a maior de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial, de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, com fins de comercialização. O contribuinte utilizou na coluna "Outros Créditos" do livro RAICMS, valor maior que o efetivamente pago no período.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 93, inciso I-A do RICMS/97/BA, vigente à época dos fatos geradores, in verbis:

Art. 93. 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:

I-A - o valor do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A, pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime normal, cabendo a sua escrituração no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS;

Por sua vez, o art. 101 no § 4º do referido Decreto, assim determina:

Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:

§ 4º Tratando-se do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A, o direito à escrituração do crédito se configurará com o seu recolhimento.

Da simples leitura dos dispositivos retro transcritos, dúvidas não há, que o autuado incorreu em infração à legislação tributária ao proceder contrariamente à regra ali disposta, lançando crédito fiscal em determinado mês, onde ainda não havia realizado o respectivo recolhimento, ou seja período não autorizado para a referida dedução.

Nas razões defensivas, o autuado alegou que as diferenças acusadas não existem, sendo “criadas” pela fiscalização devido a ausência de detida análise dos elementos pertinentes. Disse que a Autuante deve ter cometido equívocos nas alocações dos períodos e datas, o que ensejaria a necessidade de revisão dos montantes lançados. Citou como exemplo, o mês de janeiro/2011, afirmando que não foi apropriado o crédito no valor de R\$17.513,51.

Em sede de informação fiscal, a Autuante esclareceu que o referido valor corresponde ao valor total referente a antecipação parcial de setembro/2010, pago em 13/12/2010, cujo valor principal é R\$16.337,67, valor considerado em dezembro/2010, mês do efetivo recolhimento e que não faz parte do período de autuação, não podendo ser apropriado em janeiro/2011, como quer o autuado ao anexar extrato fl. 588 do PAF. Remete ao demonstrativo (fl. 63), onde consta o valor dos créditos permitidos, que são os valores pagos de antecipação parcial em cada mês, conforme extrato de recolhimento (fls. 149 a 157).

Da análise dos elementos que compõe esta infração, observo que o autuado não carrou aos autos elementos com o condão de ensejar dúvidas a respeito da correção dos cálculos que sustentam a infração em comento, deixando de comprovar suas alegações sobre o levantamento fiscal. De forma contrária, a autuante demonstrou que a acusação fiscal se sustenta nos livros e documentos fiscais do autuado, conforme demonstrativo e extrato de recolhimento – anexo I (fls. 63 a 157). Dessa forma, a infração 01 é parcialmente procedente, e com a exclusão dos valores referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 2011, fulminados pela decadência, remanesce no valor de R\$57.058,46.

A infração 10 trata de recolhimento a menos do ICMS em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de agosto e dezembro de 2011, abril, julho, outubro e novembro de 2012, conforme ICMS lançado no seu livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 65 a 148), e extrato de recolhimento fls. 149 a 157.

O defendente reclamou que no que diz respeito ao mês de agosto/11, demonstra qual seria a real apuração do ICMS devido, concluindo que o valor seria de R\$52.029,61, devidamente recolhido. Explicou que a diferença, de R\$13.546,54, decorreu do cancelamento da Nota Fiscal nº 000500, de 12/08/11, conforme cópia da NF e “print”, que anexou e que não existe diferença a recolher, neste mês. Alegou que com relação aos demais meses, em especial dezembro/11, “valor divergente” (R\$ 14.986,59), estaria fazendo a posterior juntada de documentos e demonstrações, estando revendo sua base documental.

Sobre estas alegações, a fiscal autuante afirmou que não procedem. Informou que a diferença de R\$13.546,54, relativamente ao mês de agosto/2011, em que o contribuinte alegou ser decorrente do cancelamento da NFe 500 de 12/08/2011, foi devidamente substituída pela NFe nº 501, na mesma data e de igual valor. Acrescentou que conforme consta do livro Registro de Apuração nº 20, anexado pelo autuado fls. 615 a 618, o valor do imposto a recolher lançado é o mesmo constante do Levantamento Fiscal - Demonstrativo Auditoria do Conta Corrente Fiscal – Imposto Lançado LRAICMS e Recolhido a Menor (fl.365 do PAF).

Quanto ao direito invocado pelo contribuinte de fazer posterior juntada de documentos e demonstrações, a respeito desta infração, constato que até esta fase processual, este fato não ocorreu. Concluo, portanto pela subsistência da infração 10.

Registro que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Quanto ao pedido de que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais do autuado nesta ação administrativa, registro que não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso II do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável e a forma de intimação e ciência da tramitação de processos ao sujeito passivo se encontra prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração devendo ser homologados os valores recolhidos.

Com base 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, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Inconformado com parte da Decisão, o contribuinte tempestivamente interpôs Recurso Voluntário, através do seu advogado legalmente constituído, visando a reapreciação da Decisão de piso e esclarece que o Recurso tratará apenas das infrações 1 e 10.

Preliminarmente suscita a nulidade do item 1, por insegurança na determinação da infração e dos valores, com conseqüente cerceamento do direito de defesa. Aduz que o autuante apresentou

uma planilha sintética onde registra os créditos apropriados constante do RAICMS e no cotejamento através da coluna designada como “CRÉDITO”, extraiu as supostas diferenças do ICMS a recolher, sem apresentar motivação ou origem dessas parcelas, tornando inócua a acusação e afronta ao art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF/99.

O contribuinte traz aos autos o demonstrativo da apuração dos reais valores devidos e pagos, reforçando a necessidade de revisão do lançamento e a solicita novamente, conforme valores demonstrado às fls. 727 e 728.

Quanto a infração 10, alega o contribuinte que no mês de agosto/11 o ICMS a recolher correto foi de R\$52.029,61, devido ao cancelamento da Nota Fiscal nº 000500, que permaneceu com débito lançado no valor de R\$13.546,54 e que a Nota Fiscal nº 000501, supostamente a teria substituído e alega não existir diferença a recolher e que no mês de dezembro/2011, os créditos nos valores de R\$13.712,86 e R\$44.023,06, foram decorrentes de créditos de importação, cujo ICMS foram pagos em dezembro/2011, não computados na escrituração e que geraram reflexos na apuração em 2012.

Afirma que não existe valor divergente em dezembro de 2011 e que o valor de R\$14.986,59, foi ocasionado por não terem sido computados os créditos das importações de dezembro/2011, nos valores de R\$13.712,86 e R\$44.023,06 e que a escrituração não constou as notas de entradas.

Cita que o referido crédito geraram reflexos em 2012, conforme demonstrativo às fls. 729 e 730.

Cita que a “Auditoria do Conta Corrente Fiscal” se deu em prejuízo do autuado, que não teve seus legítimos créditos computados e solicita uma revisão de lançamento para evitar o enriquecimento sem causa do Erário.

Por fim, declara afiançada pela produção de provas admitidas no direito, em especial os demonstrativos e documentos apresentados, para que através de revisão seja alcançada a verdade material e pede a manutenção do reconhecimento da decadência, a nulidade da infração 01 ou a improcedência das infrações contestadas.

VOTO (Vencido quanto à infração 10 – Recurso Voluntário)

Compõe este Processo Administrativo Fiscal, representado pelo Auto de Infração em destaque, doze infrações arroladas nos autos que foram inicialmente relatadas.

Após detalhada apreciação dos fundamentos dos fatos e direito apresentados com relação as infrações 1 e 10, uma vez que as infrações 2 a 9, 11 e 12, foram reconhecidas e pagas pela autuada conforme comprovantes às fls. 693/702, portanto inexistindo lide a ser julgada, acrescento ainda, que o recurso apresentado contestando as infrações imputadas a autuada não trouxe fato novo, mas sim, a reprodução das alegações constantes da defesa inicial.

Sobre o pedido de nulidade da infração 1 proposto pelo Autuado, após avaliação das peças processuais sob o auspício do Decreto nº 7.629/99, art. 18 e incisos, considero que os documentos acostados aos autos são, em todas as suas características válidos ao propósito que se destinam, contendo elementos suficientes para dá segurança ao Julgador sobre a continuidade do processo em tese e por esta razão, não acolho o pedido de nulidade.

Concordo com a Decisão de piso e com o entendimento do CONSEF, de que deve-se aplicar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, portanto considerando que a infração 1, envolve os períodos de janeiro e fevereiro de 2011, cujo Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2016, resta evidente que se operou a decadência, logo as análises seguintes serão canalizadas para a infração 1, a partir do mês de março em diante.

No exame da infração 1, constatei que a autuada não fez a apropriação dos créditos referente às antecipações parciais no mês do pagamento e sim no mês da ocorrência do fato gerador, ou seja, no mês de referência e assim descreve o crédito: “ANTECIPAÇÃO PARCIAL” e em seguida o mês e o ano, conforme demonstrado no LRAICMS, “Resumo da Apuração do Imposto” constantes das folhas 66, 70, 74, 78, 81, 85, 90, ...110, relativas aos meses de janeiro/2011 a fevereiro/2012 e a partir de março/2012, ele o descreve da mesma forma, mas sem mencionar o mês e o ano de referência, ainda assim ele continua utilizando o mesmo critério da utilização dos créditos.

O procedimento de apropriar-se dos créditos do ICMS sem o efetivo pagamento vai de encontro o que estabelece o previsto no art. 93, inciso I-A, combinado com o art. 101, §4º do RICMS/BA, Decreto nº 6.284/97, cujo crédito ocorreria com o recolhimento do imposto antecipado. A infração imposta está a exigir do contribuinte a diferença entre o ICMS-Antecipação creditado no mês da apuração e aquele que deveria ter sido creditado mediante pagamento do imposto antecipado.

A minha discordância com a auditoria realizada é que o autuante não considerou os meses em que o valor do crédito foi superior ao apropriado, deixando-os de computá-los nos meses subsequentes, pois os créditos são válidos e a sua utilização em momento posterior, além de não causar prejuízos à Fazenda Pública Estadual a apropriação dos créditos em períodos posteriores ao pagamento não estão em discordância com o que estabelece a norma de regência, desta forma, é certo afirmar que a desconsideração desses créditos aumentaram consideravelmente o valor do imposto exigido.

Dentro deste contexto, é de bom alvitre tecer algumas considerações sobre o demonstrativo do autuante referente utilização a maior de crédito fiscal (fl. 63): a) Na coluna “CRÉDITO”, estão consignados valores do ICMS pagos que divergem da minha constatação; e b) A falta da apresentação do resumo da apuração do imposto, onde se consigna os valores dos “Outros Créditos - Antecipação Parcial”, nos meses de julho/2011 e maio/2012, tanto pelo autuante, bem como pelo autuado. Como estes meses não motivaram a infração, considere que os créditos apropriados para estes períodos foram os devidamente pagos de acordo com os valores subtraídos da relação de DAE's pagos apresentado pelo autuante (fls.149 a 155).

Abaixo demonstrativo da relação dos DAE's pagos sob o código 2.175, ICMS - Antecipação Parcial, no período de janeiro/2011 a janeiro/2013 e os pagamentos mensais consolidados:

Referência	Pagamento	Cod Rec	Descrição	Valor
Nov-10	28-01-11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	7.028,71
Dez-10	14/02/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	13.809,00
Jan-11	29/03/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	66.264,11
Fev-11	14/04/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	7.497,31
Abr-11	15/04/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	452,54
Abr-11	18/04/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	623,13
Mar-11	25/04/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.879,99
Mai-11	05/05/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	694,91
Mai-11	10/05/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	142,20
Mai-11	20/05/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	162,67
Abr-11	25/05/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	3.410,31
Mai-11	05/05/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	694,91
Mai-11	10/05/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	142,20
Mai-11	20/05/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	162,67
Mai-11	10/06/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	78,91
Jun-11	13/06/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	891,10
Mai-11	13/07/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	143,29
Jun-11	25/07/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	2.590,98
Mai-11	26/07/11	2.175	ICMS ANECIPAÇÃO PARCIAL	4.205,24
Jul-11	25/08/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	2.306,88
Set-11	16/09/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.486,83
Ago-11	21/09/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	44,16
Ago-11	11/11/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	6.729,50
Set-11	13/12/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	5.089,38
Nov-11	26/12/11	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.850,22
Out-11	18/01/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	8.471,11
Dez-11	25/01/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	3.693,77
Jan-12	28/02/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	12.236,24
Mar-12	26/03/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	103,32
Fev-12	02/04/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	6.216,08
Abr-12	09/04/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	80,91
Abr-12	19/04/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	3.112,93
Abr-12	19/04/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.448,93
Abr-12	23/04/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	132,53
Mai-12	03/05/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	198,10

Mai-12	18/05/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.700,33
Abr-12	25/05/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	7.500,88
Mai-12	29/05/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	250,09
Jun-12	05/06/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	118,29
Jun-12	19/06/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	73,42
Jun012	21/06/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	26,47
Jul-12	06/07/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	9.535,29
Jul-12	06/07/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	9.535,29
Jun012	26/07/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	2.523,97
Ago-12	21/08/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	2.745,08
Jul-12	27/08/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.511,29
Ago-12	25/09/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	530,53
Out-12	02/10/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	334,18
Out-12	25/10/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	729,75
Out-12	31/10/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.780,79
Out-12	01/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	2.531,05
Out-12	01/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	4.485,90
Nov-12	06/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	59,80
Nov-12	08/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	139,96
Nov-12	12/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	2.531,05
Nov-12	12/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.455,86
Nov-12	23/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	4.016,00
Out-12	26/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	24.502,48
Nov-12	29/11/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.410,20
Nov-12	26/12/12	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	29,05
Dez-12	24/01/13	2.175	ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL	1.564,73
TOTAL				245.696,80

PAGAMENTOS MENSAIS ICMS – ANTECIPAÇÃO PARCIAL	
Janeiro/2011	7.028,71
Fevereiro/2011	13.809,00
Março/2011	66.264,11
Abril/11	10.452,97
Maio/2011	5.409,87
Junho/2011	970,01
Julho/2011	6.939,51
Agosto/2011	2.306,88
Setembro/2011	1.530,99
Outubro/2011	0,00
Novembro/2011	6.729,50
Dezembro/2011	6.939,60
Janeiro/2012	12.164,88
Fevereiro/2012	12.236,24
Março/2012	103,32
Abril/2012	10.991,38
Maio/2012	9.649,40
Junho/2012	218,18
Julho/2012	21.594,55
Agosto/2012	4.256,37
Setembro/2012	530,53
Outubro/2012	2.844,72
Novembro/2012	41.132,30
Dezembro/2012	29,05
Janeiro/2013	1.564,73
TOTAL	245.696,80

Em conformidade com demonstrativo dos créditos mensais lançados no LRAICMS comparados com os créditos constituídos a partir de valores pagos, o ICMS a pagar nos meses indicados abaixo são:

DÉBITOS MENSAIS APURADOS MEDIANTE UTILIZAÇÃO DOS CRÉDITOS VÁLIDOS					
Referência	Crédito Lançado no LRAICMS	Créditos Válidos	Diferença	Saldo (D/C)	ICMS A PAGAR

(*) Mar-11	7.654,55	66.264,11	0,00	7.654,55	7.654,55
Abr-11	1.879,99	10.452,97	- 8.572,98	- 8.572,98	0,00
Mai-11	4.564,89	5.409,87	- 844,98	- 9.417,96	0,00
Jun-11	4.348,53	907,01	3.441,52	- 5.976,44	0,00
Jul-11	6.939,51	6.939,51	0,00	- 5.976,44	0,00
Ago-11	4.024,22	2.306,88	1.717,34	- 4.259,10	0,00
Set-11	7.598,85	1.530,99	6.067,86	1.808,76	1.808,76
Out-11	6.202,46	0,00	6.202,46	8.011,22	6.202,46
Nov-11	8.471,11	6.729,50	1.741,61	9.752,83	1.741,61
Dez-11	1.850,22	6.939,60	- 5.089,38	5.089,38	0,00
Jan-12	3.693,77	12.164,88	- 8.471,11	13.560,49	0,00
Fev-12	12.249,70	12.236,24	13,46	- 13.547,03	0,00
Mar-12	6.326,10	103,32	6.222,78	- 7.324,25	0,00
Abr-12	103,32	10.991,38	- 10.888,06	18.212,31	0,00
Mai-12	949,40	949,40	0,00	18.212,31	0,00
Jun-12	9.649,40	218,18	9.431,22	- 8.781,09	0,00
Jul-12	2.744,55	21.594,55	- 18.849,62	- 27.630,71	0,00
Ago-12	19.070,58	4.256,37	14.814,21	- 12.816,50	0,00
Set-12	4.786,90	530,53	4.256,37	- 8560,13	0,00
Out-12	0,00	2.844,72	- 2.844,72	- 11.804,85	0,00
Nov-12	34.634,15	41.132,30	- 6.768,15	-18.173,00	0,00
Dez-12	9.641,92	29,05	9.612,87	- 8.560,13	0,00
TOTAIS	143.015,07	132.404,41			17.407,38
(*) Mar-11: O crédito do ICMS – Antecipação Parcial no valor de R\$66.264,11, foi utilizado no mês de Fev-11, portanto conclui por não considerá-lo sob pena de utilizá-lo duplamente.					

Sobre a infração 10, mês de referência agosto/2011, o autuante na sua informação fiscal declara que a Nota Fiscal nº 500, de 18/08/2011, fora cancelada, assim reproduzida: “a pesar da citada nota fiscal ter sido cancelada, foi emitida a NFe nº 501 na mesma data e de igual valor” (fl.690). Face ao exposto, confirmei a assertiva do autuante examinando o livro Registro de Saídas, constatando que as Notas Fiscais nºs 500 e 501, emitidas no mesmo dia e com os valores absolutamente iguais constam do somatório da coluna “Débito do Imposto”, totalizando o valor de R\$76.710,92, identificado no RAICMS “POR SAÍDAS / PRESTAÇÕES COM DÉBITO DO IMPOSTO (fls. 739/741).

Para cancelar uma NF-e após o prazo de 24 horas o contribuinte deve, mediante requerimento ao inspetor da sua circunscrição, pedir autorização na Inspetoria fazendária circunstanciando os motivos da solicitação, conforme dispõe os artigos 231-K e 231-L, do RICMS-BA/97, embora não haja evidências de que a autuada tenha providenciado tal autorização para o cancelamento da NF-e nº 500, o que constatamos é que o contribuinte na apuração do imposto no referido mês não lançou em seus registros o estorno do débito a que tinha direito, referente ao cancelamento, mas o deduziu diretamente da guia de pagamento do ICMS, o valor do imposto a recolher consignado no LRAICMS, que é de R\$ 65.576,15, deduzidos o valor de R\$ 52.029,61, referente ao ICMS pago, encontramos o valor de R\$ 13.546,54, que coincidentemente é o valor constante da NF-e nº 500, cancelada conforme declaração do autuado.

Referente a esta mesma infração, com ralação ao mês de dezembro de 2011, aduz a autuada, conforme foi comprovado através da “Relação de DAE’s – Ano 2011”, apresentado pelo autuante (fl. 151), o pagamento do imposto recolhido sob o código/rubrica “903 – ICMS IMPORTAÇÃO – CONTRIBUINTE INSC”, de R\$13.712,86 e 44.023,06, pagos nos dias 27 e 28/12/2011, respectivamente e que não se apropriou desses créditos fiscais, entretanto os R\$13.712,86, referente ao ICMS – importação, pagos em dezembro/2011, constato que o fez em janeiro/2012 e não utilizou o crédito do ICMS no valor de R\$44.023,06, no período de apuração do mês de dezembro/2011 e nem em períodos posteriores até dezembro/2012 (fls. 100 a 147), portanto identificado o direito ao crédito em dezembro/2011, no valor de R\$44.023,06.

Embora o crédito pudesse ser utilizado extemporaneamente em qualquer período futuro, obedecido aos cinco anos previstos na legislação e autorização da repartição fazendária (Art. 101 do RICMS-BA/97 e o Art. 315. Do RICMS-BA/12), o valor de R\$ 44.023,06, deduzidos os débitos apontados a partir de dezembro/2011, (14.986,59 + 2.609,46 + 3.961,29 + 1.777,77 + 2.754,36 = 26.089,47)

logo, $R\$44.023,06 - 26.089,47 = 17.933,59$, como visto, ainda remanesceu crédito referente ao ICMS – Importação que a autuada não fez uso para pagamento do imposto.

Como o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários, tendo como certo que o princípio da verdade material decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade, convenço-me de: a) quanto a Infração 01, de acordo com o demonstrativo acima, o contribuinte apresenta um débito do ICMS a pagar nos meses de março/11, no valor de R\$7.654,55, setembro/2011, no valor de R\$1.808,76, outubro/2011, no valor de R\$6.202,46 e novembro/2011, no valor de R\$ 1.741,61, totalizando R\$17.407,38; e b) reconhecido o direito da autuada efetuar o estorno do débito referente a agosto/2011 e o uso do crédito do ICMS – Importação pago em dezembro/2011, não remanesce saldo a pagar. Assim a Infração 1 é Procedente em Parte.

Sobre o Recurso de Ofício que exonerou a autuada do pagamento do ICMS no valor de R\$120.571,09, já acrescidos de multa e de juros, tenho como acertada decisão que exclui os débitos relativos aos períodos de janeiro e fevereiro/2011, fulminados pela decadência, então, outra alternativa não me resta senão a de acolher a fundamentada argumentação do Acórdão da 3ª JF Nº 0028-03/17.

Por todas as razões acima expostas voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

VOTO VENCEDOR (Infração 10 – Recurso Voluntário)

Com o devido respeito à posição adotada pelo Eminentíssimo Conselheiro Relator, venho discordar do seu voto apenas no que diz respeito à infração 10. Em relação ao mês de dezembro de 2011, aduz o Recorrente, que efetuou o pagamento do imposto recolhido sob o código/rubrica “903 – ICMS IMPORTAÇÃO – CONTRIBUINTE INSC”, de R\$13.712,86 e R\$44.023,06, contanto não utilizou o crédito do ICMS no valor de R\$44.023,06, no período de apuração do mês de dezembro/2011 e nem em períodos posteriores até dezembro/2012 (fls. 100 a 147), e o ilustre Relator acolheu o direito ao crédito em dezembro/2011, no valor de R\$44.023,06, compensando o imposto lançado no Auto de Infração, com crédito extemporâneo não escriturado no devido tempo.

Segundo o seu voto, *“embora o crédito pudesse ser utilizado extemporaneamente em qualquer período futuro, obedecidos os cinco anos previstos na legislação e autorização da repartição fazendária (Art. 101 do RICMS-BA/97 e o Art. 315. do RICMS-BA/12), o valor de R\$44.023,06, deduzidos os débitos apontados a partir de dezembro/2011, (14.986,59 + 2.609,46 + 3.961,29 + 1.777,77 + 2.754,36 = 26.089,47) logo, $R\$44.023,06 - 26.089,47 = R\$17.933,59$, como visto, ainda remanesceu crédito referente ao ICMS – Importação que a autuada não fez uso para pagamento do imposto.*

Contudo, há de se admitir que sequer há provas de que o Recorrente não tenha se apropriado do crédito extemporâneo após o período de dezembro de 2012, onde se encerra o exercício alcançado pelo procedimento; mas, ainda que fosse possível colocar o processo em diligência para apurar se o crédito foi efetivamente escriturado depois de dezembro de 2012, mesmo se constatando a alegada ausência do lançamento extemporâneo, não é possível a compensação de créditos fiscais no âmbito do lançamento de ofício, devendo o contribuinte exercer o seu regular direito ao uso do crédito mediante escrituração extemporânea. Isto independe do valor lançado em Auto de Infração, mesmo que em tese, possa elidir o lançamento pelo fato de ser em valor superior ao imposto cobrado de ofício.

Assim, na eventualidade do crédito fiscal ter sido atingido por decadência a partir de dezembro de 2016, por falta de providências do Recorrente em fazer o crédito extemporâneo no período legal (dezembro de 2011 e dezembro de 2016), ainda assim, tal questão não pode ser suscitada pelo Recorrente, pois a decadência é fenômeno que ocorre para Administração e também para o Administrado.

Quando o Estado, por exemplo, constata que em período imediatamente anterior ao último exercício fiscalizado, e já vitimado pela decadência, foi utilizado crédito fiscal flagrantemente indevido, não pode efetuar a glosa do crédito dentro do período que ainda não decaiu, por mais

injusto que seja a manutenção do crédito que deu causa a prejuízos da arrecadação; assim, não pode a Administração Pública fazer “justiça fiscal”, desonerando-o de imposto compensando em crédito não escriturado, se o próprio contribuinte dispôs de 5 anos para efetuar o lançamento de crédito extemporâneo, e ainda tomando conhecimento da ausência dessa escrituração quando foi autuado, postergou o lançamento do aludido crédito, assumindo o risco de prejuízo.

Face ao exposto, voto pela manutenção integral da infração 10, nos termos do julgamento de piso. Assim, o montante remanescente é o seguinte:

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF	MULTA	RESULTADO
01	111.186,32	57.058,46	17.407,38	60%	PROCED. EM PARTE
02	310,94	310,94	310,94	60%	RECONHECIDA
03	2.158,35	2.158,35	2.158,35	100%	RECONHECIDA
04	197,05	197,05	197,05	-----	RECONHECIDA
05	792,01	792,01	792,01	60%	RECONHECIDA
06	792,68	792,68	792,68	60%	RECONHECIDA
07	168,18	168,18	168,18	60%	RECONHECIDA
08	20,34	20,34	20,34	60%	RECONHECIDA
09	18.127,52	18.127,52	18.127,52	60%	RECONHECIDA
10	39.636,01	39.636,01	39.636,01	60%	PROCED. EM PARTE
11	8.862,92	8.862,92	8.862,92	-----	RECONHECIDA
12	3.133,85	3.133,85	3.133,85	-----	RECONHECIDA
Total	185.386,17	131.258,31	91.607,23		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade em relação à infração 1 e, em decisão por maioria quanto à infração 10, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206881.0001/16-0**, lavrado contra **ATON ENGENHARIA E COMÉRCIO EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$79.413,41**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$77.255,06 e 100% sobre R\$2.158,35, previstas no art. 42, incisos II, alíneas "a", "f" e "d", V, "b", VII, "a" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$11.996,77** e multa percentual no valor de **R\$197,05**, previstas, respectivamente, nos incisos IX, XI e II, "d", do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Infração 10 – Recurso Voluntário) - Conselheiros: Ildemar José Landin, Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 10 – Recurso Voluntário) - Conselheiros(as): João Roberto Sena da Paixão, Laís de Carvalho Silva e Edvaldo Almeida dos Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOÃO ROBERTO SENA DA PAIXÃO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 10 – Recurso Voluntário)

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR (Infração
10 – Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS