

**PROCESSO** - A. I. Nº 299430.0013/17-1  
**RECORRENTE** - INTERSTEEL AÇOS E METAIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0052-04/18  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/12/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0367-12/18**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Mantidos os lançamentos em relação aos períodos em que, comprovadamente, não ocorreu pagamento do imposto. Quanto aos demais períodos, onde o imposto foi pago e ocorreu a utilização antecipada do crédito, foi aplicada a regra prevista pelo Art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, afastando a exigência do imposto, porém mantendo a penalidade aplicada no percentual de 60%. Previsão legal da multa aplicada. Não compete aos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 08/06/2017, em função da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 01.01.04 - Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) objeto de “antecipação parcial”, antes mesmo do seu recolhimento – com repercussão, nos meses de junho, setembro, novembro e dezembro de 2016 e fevereiro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$251.832,89, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta ainda que nos meses de novembro e dezembro de 2016, utilizou crédito da antecipação parcial sem o recolhimento do imposto, já nos meses de junho e setembro [novembro] de 2016 e fevereiro de 2017, utilizou crédito de antecipação parcial recolhida no mês seguinte ao da apuração.*

A 4ª JJF decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, por decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0052-04/18 (fls. 65 a 68), com base no voto do Relator, a seguir transscrito:

*“O Auto de Infração em lide, apesar de indicar apenas uma infração, esta tem a seguinte formatação:*

- a) *Para os meses de novembro e dezembro/2016 o autuado utilizou crédito fiscal a título de antecipação parcial, nos valores respectivos de R\$69.451,11 e R\$49.168,88, porém não efetuou tais pagamentos.*
- b) *Para os meses de junho/16, novembro/16 e fevereiro/17, utilizou crédito fiscal a título de antecipação parcial nos valores respectivos de R\$31.626,52, R\$52.284,56 e R\$49.271,83, cujos pagamentos ocorreram no mês subsequente, configurando utilização antecipada de crédito fiscal.*

*Em sua defesa o autuado centra seus argumentos, basicamente, na legitimidade da utilização de tais créditos ao arrimo do princípio da não-cumulatividade do imposto previsto pelo Art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal.*

*Analizando tais fatos constatei que em relação ao item “a” acima, os créditos foram utilizados sem que tenham ocorrido os pagamentos respectivos. Este é o fato concreto, pois o autuado, não apresentou os DAEs que comprovassem a realização dos pagamentos, mesmo que de forma extemporânea.*

*Portanto, o argumento de que é legítima a apropriação do crédito no período da apuração correspondente, não se aplica ao presente caso vez que não ocorreu o pagamento da antecipação parcial, logo, não poderá ser utilizado como crédito valor não recolhido anteriormente.*

*Desta maneira, as exigências nos valores de R\$69.451,11 e R\$49.168,88 referente aos meses de novembro e dezembro/16 ficam mantidas.*

Já em relação aos meses citados no item “b” acima, teço as seguintes considerações:

- mês de junho/2016: os autuantes não anexaram o registro da EFD apontando que houve a utilização do crédito antecipado no valor de R\$31.656,52. Entretanto, de acordo com o documento de fl. 14, este valor se refere ao período de referência do mês 05/2016, cujo pagamento ocorreu em 01/07/2016, fls. 48 e 49. Consequentemente, esse crédito só seria possível de utilização no mês de julho/16, entretanto foi utilizado antecipadamente, fato este não contestado pelo autuado.

- mês de setembro/16: o valor de R\$52.284,56 apesar de constar no enunciado do Auto de Infração como sendo novembro/16, esta indicado como data de ocorrência o mês de setembro/16, que é o correto, já que, o mês de novembro/16 já consta em outro item acima citado. De sorte que, de acordo com o doc. fl. 14, este valor é referente ao mês 08/16 cujo pagamento ocorreu em 03/10/16, portanto, não poderia o crédito ter sido utilizado no mês 09/16, conforme ocorrido e não contestado pelo autuado.

- mês de fevereiro/17: a EFD de fl. 13 comprova que o valor de R\$49.271,83 foi creditado no mês de fevereiro/17, enquanto que o doc. de fl. 15 comprova que o pagamento ocorreu no mês de março/17, logo, só nesse mês poderia ter ocorrido a utilização do crédito, não havendo qualquer dúvida quanto a sua utilização antecipada.

Feitas estas considerações, observo que assiste razão em parte ao autuado já que apesar de ocorrer a antecipação dos créditos, caso seja mantida a exigência do lançamento em relação a estes três meses acima destacados, estar-se-ia exigindo imposto referente a um crédito legítimo, pois houve o pagamento da antecipação parcial em relação a estes meses.

Desta maneira, vejo que a legislação tributária estadual, através do Regulamento do ICMS/BA em vigor, estabelece em seu Art. 309, inciso II, “que 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”. Em assim sendo, o procedimento do autuado, está irregular.

Por outro lado, a Lei nº 7.014/96, em seu Art. 42, inciso II, alínea “f” estabelece a seguinte sanção: “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”.

Assim é que, na situação relacionada aos meses de junho/16, setembro/16 e fevereiro/17, onde, comprovadamente, ocorreram os pagamentos da antecipação parcial, porém, houve a antecipação do registro do respectivo crédito fiscal, entendo descaber a exigência do imposto na forma consignada pela autuação, remanescendo, apenas, a cobrança da multa no percentual de 60% na forma acima mencionada e já indicada no lançamento inicial.

Assim, as exigências concernentes as ocorrências de 30/06/2016, 30/09/2016 e 28/02/2017, nos valores respectivos de R\$31.656,52, R\$52.284,56 e R\$49.271,83 ficam afastadas, remanescendo, entretanto, as multas nos valores de R\$18.993,91, R\$31.370,74 e R\$29.563,10, totalizando R\$79.927,75, equivalentes a 60% do valor do crédito fiscal utilizado antecipadamente, conforme previsão legal acima indicada.

No que diz respeito ao argumento de abusividade do percentual da multa aplicada, por possuir caráter confiscatório, ressalto que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, em seu Art. 167, inciso I, estabelece que não é da competência dos órgãos julgadores administrativos declarar constitucionalidade na legislação tributária posta.

Pontuo, entretanto, que a multa aplicada possui previsão legal, Lei nº 7.014/96, devendo, desta maneira, ser aplicada pelos órgãos julgadores.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no sentido de que sejam mantidas as exigências concernentes aos meses de novembro e dezembro/16 nos valores respectivos de R\$69.451,11 e R\$49.168,88, totalizando R\$118.619,99, além das multas referentes aos meses de junho/16, setembro/16 e fevereiro/17 que totalizam R\$79.927,75, em face da utilização antecipada do crédito fiscal.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 79 a 92), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual alegou que não pode ter o direito ao crédito negado, pois o fato gerador do direito ao crédito de ICMS caracteriza-se pela existência de operação de circulação interestadual de mercadorias e, uma vez destacado o ICMS na nota fiscal de recebimento de mercadoria proveniente de outros Estados, munida de todos os requisitos formais e materiais exigidos, há de ser permitido o seu creditamento, sob pena de violação ao princípio da não-cumulatividade.

Afirmou que o imposto a ser lançado a crédito no livro Registro de Entradas é exatamente aquele destacado na nota fiscal que, ao final, será lançado no livro Registro de Apuração do ICMS para

ser confrontado com os débitos existentes no período, sendo que deste encontro de contas surgirá o valor a pagar (caso o saldo seja devedor), ou o valor do crédito a ser transportado ao período subsequente de apuração (caso o saldo seja credor).

Disse que a matriz normativa desta sistemática é clara no sentido de que o ICMS será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, sendo que os vocábulos “devido” e “cobrado”, não expressam o sentido de “recolhido”, mas sim o significado de que houve “incidência” do imposto nas operações.

Sustentou que não há razões para que o creditamento do imposto possa ser obstado pelo Estado da Bahia - destinatário da mercadoria - se foi integralmente destacado na nota fiscal, até porque o crédito detém natureza de direito público subjetivo, de nível constitucional, oponível ao Estado, restando evidente que o Acórdão recorrido merece ser reformado quanto a esse ponto, visto que foi comprovado que a Recorrente faz jus ao crédito relativo aos meses de novembro e dezembro de 2016.

Acrescentou que, no que concerne aos meses de junho e setembro de 2016 e fevereiro de 2017, embora a Decisão recorrida tenha reconhecido a legitimidade dos créditos em virtude dos pagamentos realizados, manteve a exigência da multa e dos acréscimos moratórios concernentes aos períodos em questão, por entender que houve a antecipação do registro do respectivo crédito fiscal.

Ressaltou que o ICMS foi recolhido acrescido dos juros correspondentes ao atraso, não havendo que se falar na manutenção da exigência de acréscimos moratórios nem na exigência da multa no montante de 60% do valor do imposto, posto que, consoante comprovado, os créditos são legítimos e de tal fato não sobreveio quaisquer prejuízos ao erário estadual, redundando, portanto, em enriquecimento ilícito da Fazenda.

Discorreu sobre a abusividade e confiscatoriedade da multa, vez que incide no percentual de 60% do imposto considerado como devido, que entendeu elevado, transcrevendo a vedação constante do Art. 150, IV, da Constituição Federal, e excerto do Recurso Extraordinário nº 754.554 de lavra do Ministro Celso de Mello.

Requeru o provimento do Recurso Voluntário para reconhecer a legitimidade dos créditos apropriados nos meses de novembro e dezembro de 2016, com fundamento no princípio constitucional da não-cumulatividade, ou que o ICMS pago extemporaneamente possa ser computado na escrita para uso em outros períodos.

Pugnou pelo afastamento da multa e dos acréscimos moratórios relativos aos meses de junho e setembro de 2016 e fevereiro de 2017, tendo em vista que efetuou o recolhimento dos juros quando do pagamento do imposto.

Subsidiariamente, solicitou que seja afastada a multa imposta, por entender que foi aplicada em percentual totalmente abusivo.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração em epígrafe, em função das seguintes irregularidades: nos meses de novembro e dezembro/2016, o Autuado utilizou crédito fiscal a título de antecipação parcial, nos valores respectivos de R\$69.451,11 e R\$49.168,88, porém não efetuou tais pagamentos, enquanto nos meses de junho e setembro/2016 e fevereiro/2017, utilizou crédito fiscal a título de antecipação parcial nos valores respectivos de R\$31.626,52, R\$52.284,56 e R\$49.271,83, cujos pagamentos ocorreram no mês subsequente, configurando utilização antecipada de crédito fiscal.

A Decisão recorrida entendeu descaber a exigência do imposto na forma consignada pela

autuação em relação aos meses de junho e setembro/2016 e fevereiro/2017, visto que efetivamente ocorreu o seu recolhimento, embora somente no mês subsequente à utilização dos créditos fiscais, mantendo, apenas, a cobrança da multa no percentual de 60%.

O Autuado alegou que não pode ter o direito ao crédito negado, por força do princípio da não-cumulatividade, o qual independe de prévio pagamento, bastando que tenha ocorrido a incidência na operação precedente, sendo que a manutenção da exigência do ICMS evidencia a cobrança em duplicidade, visto que o imposto foi recolhido aos cofres do Governo da Bahia, e, caso seja mantida a autuação, deve ser reconhecido que os créditos poderão ser utilizados em períodos subsequentes, em respeito à sistemática constitucional do ICMS.

Reputo correta a Decisão recorrida em relação aos meses de junho e setembro/2016 e fevereiro/2017, mantendo apenas a cobrança da multa no percentual de 60%, dispensando a exigência do imposto. Caso a exigência do imposto fosse mantida, haveria a duplicidade, tendo em vista já ter ocorrido o seu recolhimento, mesmo que extemporaneamente. Mas está plenamente demonstrada a ocorrência da infração, cuja correspondente multa está devidamente prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, transcrita a seguir:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

...  
*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

...  
*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;*

...”

Já em relação aos meses de novembro e dezembro/2016, ficou demonstrado que ocorreu a utilização de crédito fiscal a título de antecipação parcial sem sequer ter havido os pagamentos, nem mesmo de forma extemporânea.

Diante dos fatos, ressalto que os argumentos apresentados no Recurso Voluntário são totalmente descabidos, pois como não se trata de imposto recolhido ou destacado em nota fiscal, não há porque discutir o conceito dos vocábulos “devido” e “cobrado” nem a violação ao princípio da não-cumulatividade, muito menos o enriquecimento ilícito do Estado.

Ademais, no caso da antecipação parcial, o direito à utilização do crédito fiscal decorre do seu efetivo recolhimento, conforme o disposto no Art. 309, II, do RICMS/12, *in verbis*:

*“Art. 309. 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:*

...  
*II - 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;*

...”

Ressalto ser descabido o pedido para utilização do crédito fiscal em outros períodos, já que tal concessão resultaria na sua utilização em duplicidade.

Assim, também foi correta a Decisão recorrida em relação aos meses de novembro e dezembro/2016.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade e abusividade da multa aplicada, devo dizer que não cabe a este órgão administrativo julgar tais questões, conforme dispõe o Art. 167, I, do RPAF/99, mas tão somente efetuar o controle de legalidade, e é certo que as multas aplicadas se encontram dentro da ordem legal vigente, nos termos da Lei nº 7.014/96, conforme se infere da capitulação legal.

No tocante à solicitação de afastamento ou redução da multa aplicada, está sendo exigida multa por descumprimento de obrigação principal, nos termos da legislação vigente, estando o percentual da multa devidamente previsto em lei, não cabendo o seu cancelamento ou redução nos termos do Art. 158 do RPAF/99.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299430.0013/17-1 lavrado contra **INTERSTEEL AÇOS E METAIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$118.619,99**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$79.927,75**, prevista no inciso II, mesmo artigo e dispositivo legal acima mencionado, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS