

PROCESSO - A. I. Nº 207494.0003/17-6
RECORRENTE - SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0091-04/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29/07/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0138-11/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALORES LANÇADOS COMO “OUTROS CRÉDITOS”. Contribuinte não apresentou documento comprobatório do direito ao uso, quando intimado. (art. 31, da Lei nº 7.014/96). Infração subsistente. Afastadas as arguições de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pela Recorrente em face da decisão proferida pela 4ª JJF, através o Acórdão JJF Nº 0091-04/18, julgado Procedente o Auto de Infração nº 2074940003/17-6, lavrado em 29.09.2017, ciente em 05.10.2017, reclamando o recolhimento do ICMS no montante de R\$175.569,15, pelo cometimento da seguinte infração:

INFRAÇÃO 1 - 01.02.42:

Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Como complementação consta:

Lançou no livro de Apuração do ICMS, em crédito fiscal, valores sem a devida comprovação do lançamento com documentos comprobatórios dos referidos créditos, conforme demonstrativo de auditoria anexo ao PAF.

Lançado ICMS no valor de R\$175.569,15, com enquadramento no art. 31, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 300 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Analisando o processo com a peça defensiva apresentada pela autuada, fls. 21 a 34 e a Informação Fiscal prestada pelo autuante, fls. 102 a 110, a 4ª JJF, em Relatório e Voto, fls. 125 a 130, assim se pronunciou:

Preliminarmente, constato que o sujeito passivo postula a nulidade da autuação por vício material no lançamento, sob a perspectiva de que o Auto de Infração que objetiva a exigência de crédito tributário, tem a natureza jurídica de lançamento de ofício, e exatamente por essa razão deve se pautar em todas as formalidades previstas na legislação, a fim de que se proceda à regular constituição do débito, conforme determina o art. 142 do CTN.

Diz que a descrição circunstanciada do dispositivo legal infringido é imprescindível para justificar a exigência do tributo. Mais adiante, diz que o auto de infração deve conter requisitos básicos de validade, dentre os quais se insere a correta capitulação do fato infracional.

Tais alegações não prosperam. Como bem destacou o Autuante em sede de Informação Fiscal, a fundamentação específica da infração cometida está devidamente posta na inicial dos autos, de acordo com as normas que regem a legislação, mais especificamente os artigos 39 e 40 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, com a descrição clara da acusação que é a utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, quando devidamente inquirido na forma do expediente acostado às fls. 9/10 dos autos.

Também traz aos autos, o sujeito passivo, como arguição de nulidade, a necessidade de demonstração de forma clara e compreensiva, a apuração da base de cálculo do lançamento fiscal constituído. Nesse contexto, não vejo como não refutar tal argumento, vez que no demonstrativo de autoria, constante da fl. 6 dos autos, que dá sustentação à autuação, relativo à consolidação do livro Registro de Apuração do ICMS do exercício de 2012,

está claro e compreensivo de que os valores objetos da autuação se relacionam a valores de créditos lançados na escrita fiscal, cuja a permissão de seu uso é condicionada à idoneidade da documentação, em que, quando inquirido, o sujeito passivo não apresentou qualquer documento para fundamentar seu lançamento; não se necessitando, desta forma, de qualquer cálculo para efetivação do lançamento constituído, exceto quanto à demonstração do uso indevido, como assim está posto no demonstrativo.

Em sendo assim, afasto as preliminares de nulidades do lançamento aventadas pelo defendente.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$175.569,15, relativo a uso indevido de crédito fiscal, em que, quando inquirido (fls. 9/10), não apresentou o competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de novembro de dezembro de 2012, com enquadramento no art. 31 da lei 7.014/96, c/c art. 309 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa aplicada de 60%, tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei 7.014/96.

Assim dispõe o art. 31 da lei 7.014/96:

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação. (Grifos acrescidos).

Neste sentido, consta dos autos às fls. 9/10, o expediente encaminhado ao sujeito passivo, inquirindo os valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47, lançados no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS), constante da coluna “Outros Créditos”; onde em nenhum momento, até a lavratura do Auto de Infração em tela, foi apresentado qualquer documento, nem tampouco nenhuma planilha, para comprovação dos referidos créditos fiscais apropriados.

Na realidade, o que se observa de argumento de mérito do sujeito passivo, sem trazer aos autos qualquer planilha/documentação comprobatória é de que a Fiscalização assumiu a equivocada premissa, segundo a qual a apropriação dos créditos de R\$160.345,68 e R\$15.223,47 houvera sido utilizado para compensar pagamento do imposto no final do período de apuração. E de fato, o que se observa do demonstrativo de Auditoria de Valores Lançados indevidamente em “Outros Créditos” no livro Registro de Apuração do ICMS, constante à fl. 6 dos autos, é que tais valores foram utilizados para compensar o imposto a pagar no final de cada mês da ocorrência dos fatos.

Então vejamos: O demonstrativo de Auditoria de Valores Lançados indevidamente em “Outros Créditos,” constantes da fl. 6 dos autos, diz respeito à consolidação do livro Registro de Apuração do ICMS de todo o ano de 2012, extraído da Escrituração Fiscal Digital (EFD) enviado pelo próprio defendente ao repositório nacional do SPED, constante do banco de dados da SEFAZ, onde se observa que, no mês de ocorrência novembro de 2012, há um débito por operações de saídas de ICMS lançado no valor de R\$206.742,70. Nesse mesmo mês há um crédito por entradas lançado de R\$57.507,26, que somado ao crédito lançado na coluna “outros créditos” de R\$160.345,68, objeto da autuação, forma o valor total de créditos no mês de R\$217.852,94. Diminuindo este valor do débito anteriormente destacado, têm-se um saldo de crédito a transportar para o mês de dezembro de 2012, no valor de R\$11.110,24. Portanto, nenhum imposto pago pelo defendente relativo ao mês de novembro de 2012. Aliás, tem-se um crédito a compensar de ICMS a ser transportado para o mês seguinte.

Seguindo, no mês de dezembro de 2012, o valor de débito por operações de saídas de ICMS é de R\$347.307,01, que abatido do valor do crédito por entradas lançado no mês de R\$267.959,70, mais o valor do crédito lançado na coluna “outros créditos” de R\$15.223,47 também objeto da autuação, mais o valor do crédito transportado do mês anterior de R\$11.110,24, têm-se como resultado o valor de R\$53.013,60 do débito do imposto, que foi o valor recolhido de ICMS pelo defendente relativo ao mês de dezembro, como está posto no demonstrativo elaborado pela Fiscalização à fl. 6 dos autos.

Então, não resta razão ao defendente afirmar, em sede de defesa, que os valores lançados na coluna “outros créditos” foram apenas escriturais, não sendo utilizados para diminuição do débito apurado na escrita fiscal. Está claro que não houve pagamento de ICMS no mês de novembro, bem como pagamento menor do imposto devido no mês de dezembro, tudo isso decorrente da escrituração dos créditos de R\$160.345,68 e R\$15.223,47, lançados na escrita fiscal dos meses de novembro e dezembro de 2012, respectivamente, como “outros créditos”.

Portanto, consubstanciado no art. 31 da lei 7.014/96, c/c art. 309 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, não provada a origem do crédito lançado na coluna “outros créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, nos valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47, como está posto na descrição dos fatos, entendo restar subsistente a autuação, por utilização indevida do crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao seu uso.

Em relação à alegação da defesa, de inconstitucionalidade da multa aplicada, visto que a mesma foi fixada em patamares de 60%, o que torna sua cobrança confiscatória, sendo vedado o confisco, sob pena de violação ao artigo 150, IV da CF/88, observo que a sua aplicação neste processo é prevista em dispositivo legal, no caso específico da infração, objeto em análise, art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei 7.014/96, sendo que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Ciente da decisão acima, a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 140 a 146, buscando reformar a mesma, pugnando pela aceitação do mesmo em todos os seus termos e pugnando pelo afastamento da cobrança objeto da presente lide.

Inicialmente, afirma a Recorrente estar amparada pelo que dispõe o RPAF BAHIA em seu artigo 169, alínea “b”, assim como estar atendendo ao disposto no artigo 171 do mesmo Regulamento, que lhe ampara quanto à tempestividade da sua peça recursiva.

Tratando “dos fatos”, a Recorrente descreve a infração que lhe é cometida, transcrevendo-a nos termos constantes do Auto de Infração, assim como a decisão proferida pela 4ª JJF, destacando o teor do Acórdão proferido.

Em seguida, a Recorrente passa a tratar do que denomina **A INDEVIDA GLOSA DE CRÉDITO: A AUSÊNCIA DE RECOMPOSIÇÃO DA CONTA GRÁFICA DA RECORRENTE.**

Defendendo ser a infração improcedente, apresenta sua estranheza pelo fato de ser o crédito tributário reclamado de valor igual ao “crédito escritural”, afirmando textualmente:

Com efeito, o que se percebe é que, mecânica e automaticamente, o Agente de Campo assumiu a premissa segundo a qual a apropriação de crédito escritural no valor “X” representa necessariamente abatimento do crédito tributário de ICMS nesse mesmo montante “X” ao final do respectivo período de apuração.

Diante do que afirma, a Recorrente, informa que tal procedimento, reclamar o pagamento referente a crédito escritural, não encontra guarida nas decisões de tribunais superiores, destacando jurisprudência do STF como abaixo:

“EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. CORREÇÃO MONETÁRIA DOS DÉBITOS FISCAIS E INEXISTÊNCIA, DE PREVISÃO LEGAL PARA A ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA E DA NÃOCUMULATIVIDADE.

IMPROCEDÊNCIA.

. Crédito de ICMS. Natureza meramente contábil. Operação escritural, razão porque não se pode pretender aplicação do instituto da atualização monetária. (...)

3. Alegação de ofensa ao princípio da isonomia e da nãocumulatividade. Improcedência.

Se a legislação estadual só previa a correção monetária dos débitos tributários e vedada a atualização dos créditos, não há como falar-se em tratamento desigual a situações equivalentes.

3.1 - A correção monetária incide sobre o débito tributário devidamente constituído, ou quando recolhido em atraso.

Diferencia-se do crédito escritural - técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos, afim de fazer valer o princípio da não-cumulatividade.

4. Hipótese anterior à edição das Leis Gaúchas nºs 10.079/94 e 10.183/94. Recurso extraordinário conhecido e provido. “1 (grifou-se)

“EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. ICMS. CORREÇÃO MONETÁRIA DO DÉBITO FISCAL E INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL PARA ATUALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ALEGAÇÃO DE OFENSA AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA E AO DA NÃOCUMULATIVIDADE.

1. Creditamento do ICMS. Natureza meramente contábil. Operação escritural, razão por que não se pode pretender a aplicação do instituto da correção monetária. (...) 3. A correção monetária incide sobre o débito tributário devidamente constituído, ou quando recolhido em atraso.

Diferencia-se do crédito escritural - técnica de contabilização para a equação entre débitos e créditos, a fim de

fazer valer o princípio da não-cumulatividade. Agravo regimental a que se nega provimento. “

2 (grifou-se)

Destaca a Recorrente trecho do Min. Maurício Corrêa no primeiro precedente acima reproduzido:

“O ato de creditar tem como correlativo o ato de debitar. O correspondente dos ‘créditos’ contábeis em discussão são os valores registrados na coluna dos débitos (...). SOMENTE APÓS O COTEJO DAS DUAS COLUNAS QUANTIFICA-SE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO, O QUE BEM DEMONSTRA A COMPLETA DISTINÇÃO ENTRE ESTE E AQUELES.

Estabelecida a natureza meramente contábil, escritural do chamado ‘crédito’ do ICMS (ELEMENTO A SER CONSIDERADO NO CÁLCULO DO MONTANTE DE ICMS A PAGAR), há que concluir-se pela impossibilidade de corrigi-lo monetariamente.”

Dentro desta premissa destaca a Recorrente que o crédito do ICMS é apenas um elemento a ser considerado para o cálculo do montante de ICMS a recolher e que, dentro desta ótica, não poderia a autoridade fazendária transformar valores glosados em “crédito tributário” e sim, em respeito ao princípio da não cumulatividade instituído na Constituição Federal, deveria “*subtrair os ‘créditos escriturais’ considerados indevidos do saldo composto por TODOS os demais ‘créditos escriturais’ apurados em cada período de apuração, para confrontar a respectiva diferença contra a soma dos débitos identificados nesse mesmo hiato*”.

Afirma a Recorrente que este princípio está consagrado na Lei Complementar nº 87/96 que dispõe:

“Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo:

I - as obrigações consideram-se liquidadas por compensação até o montante dos créditos escriturados no mesmo período mais o saldo credor de período ou períodos anteriores, se for o caso;

II - se o montante dos débitos do período superar o dos créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pelo Estado;

III - se o montante dos créditos superar os dos débitos, a diferença será transportada para o período seguinte.” (grifou-se)

Destaca mais ainda a Recorrente que o Auto de Infração nada mais aponta que os créditos escriturais, inclusive reconhecendo em seus demonstrativos o crédito advindo do mês de outubro de 2012, no valor de R\$11.110,24, complementando este raciocínio com a afirmativa: “*tendo em vista que o equívoco conceitual em que incorreu o fiscal autuante fez com que tal Autoridade se descuidasse de seu dever funcional de apurar corretamente o ICMS supostamente devido, o cancelamento da cobrança em apreço é medida que se impõe.*

Sequenciando, a Recorrente, questiona a impropriedade da aplicação da multa de 60% sobre os valores reclamados, considerando-a fora dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, citando pronunciamentos de autores e decisões de tribunais superiores sobre o tema, como sustentação do que pretende, o afastamento da mesma.

Finalizando sua peça recursal a Recorrente, tratando DO PEDIDO, assim se expressa:

Por todo o exposto, requer a RECORRENTE seja conhecido e provido este Recurso Voluntário para que seja afastada a cobrança fundada no auto de infração combatido.

VOTO

O processo em lide diz respeito à cobrança por parte de autoridade fazendária de crédito tributário por haver a Recorrente feito utilização a título de “Outros Créditos”, conforme constante em seu livro de Apuração do ICMS, de valores sem comprovação, conforme descrito no Auto de Infração:

INFRAÇÃO 1 - 01.02.42 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Como complementação consta: Lançou no livro de Apuração do ICMS, em crédito fiscal, valores sem a devida

comprovação do lançamento com documentos comprobatórios dos referidos créditos, conforme demonstrativo de auditoria anexo ao PAF.

7.014/96, c/c art. 300 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Sabido é que, conforme a legislação vigente, os valores de ICMS a serem recolhidos pelos contribuintes são resultantes da diferença a maior entre os débitos apurados e os créditos obtidos num determinado período.

Esta apuração, ou demonstrativo, obrigatoriamente, deve ser transcrita no livro de Apuração do ICMS, Modelo 9, instituído pelo Ajuste SINIEF s/n, devendo nele serem transcritos os valores registrados nos livros de Entradas e Saídas de Mercadorias, acrescidos dos Ajustes a Débito ou a Crédito permitidos pelas legislações.

Conforme constante no processo em lide, às folhas 113 e 116, a Recorrente escriturou a título de “Outros Créditos” os valores de R\$160.345,68 e R\$15.223,47, referentes aos meses de Novembro e Dezembro de 2012, respectivamente, sem que tenha identificado a que corresponderia.

Alega a Recorrente tratar-se de “créditos escriturais” acumulados, mantidos em sua escrituração contábil, a que teria direito, sem contudo explicar a sua origem, limitando-se a apresentar conceitos e decisões que em nada lhe ampara.

Conforme define a Lei nº 7.014/96, a manutenção de créditos acumulados, para compensar com os débitos, é admitida quando se tratar, conforme definido no artigo 26, como abaixo:

Art. 26. Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00).

...
§ 4º Entendem-se como saldos credores acumulados aqueles decorrentes de operações ou prestações subsequentes:

I - que destinem ao exterior mercadorias e serviços com não-incidência do imposto;

II - realizadas com isenção ou redução da base de cálculo ou não tributada, sempre que houver previsão legal de manutenção do crédito;

III - com diferimento do lançamento do imposto;

IV - com alíquota inferior à das operações ou prestações anteriores;

V - realizadas exclusivamente com mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária.

A apuração dos valores a recolher, também está definida no estamento legal, que assim define:

Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

A aceitar-se a pretensão da Recorrente estaríamos diante de uma liberalidade de escrituração que resultaria no não recolhimento de tributo por todo e qualquer contribuinte, pois para tanto, bastaria escriturar em “Outros Créditos” os valores que bem lhe aproovessem de forma que restassem devidos tão somente quanto desejassem.

Considerando que não logrou a Recorrente comprovar a origem dos créditos lançados em seu livro de Apuração do ICMS a título de “Outros Créditos” do que resultou o recolhimento a menor do imposto devido, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207494.0003/17-6**, lavrado contra **SBF COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$175.569,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS