

A. I. N° - 269191.0005/17-9
AUTUADO - C & A MODAS LTDA.
AUTUANTE - ROBERTO ARAUJO MAGALHÃES
ORIGEM - IFEP – DAT/SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/05/2019

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0033-01/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. **a)** USO EXTEMPORÂNEO SEM AUTORIZAÇÃO DO FISCO. Autuado apropriou-se de crédito fiscal extemporâneo sem observação da obrigação acessória de autorização prévia do Fisco, necessária para análise de sua legitimidade, estabelecido no art. 315 do RICMS. Infração 01 subsistente. **b)** CRÉDITO INDEVIDO. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Autuado efetuou lançamento de crédito para compensar suposto débito fiscal indevido constante em documento fiscal emitido por ele. Inadmissível lançamento efetuado pelo autuado, nos termos do art. 307 do RICMS. Infração 02 subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 15/12/2017, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$50.606,75, em decorrência das seguintes infrações imputadas ao autuado:

INFRAÇÃO 01 (01.02.73) – escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito, ocorrido em dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$28.499,25, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

INFRAÇÃO 02 (01.06.01) – efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação desse imposto, ocorrido em dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$22.107,50, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuante acrescentou que na infração 01 o autuado apropriou-se na sua EFD de dezembro de 2013, via ajuste de sua apuração de ICMS, como “outros créditos”, utilizando-se código de ajuste BA029999, valor referente a uma relação de documentos fiscais dos exercícios de 2011 e 2012, anexada das fls. 10 a 12.

Em relação à infração 02, o autuante acrescentou que o autuado apropriou-se injustificadamente em sua EFD de dezembro de 2013, via ajuste de sua apuração de ICMS, como “outros créditos”, utilizando-se código de ajuste BA029999, valor correspondente a estorno de débito.

O autuado apresentou impugnação contra o Auto de Infração das fls. 19 a 39, incluindo também argumentos de defesa para o Auto de Infração nº 2691910006/17-5.

Reclamou a existência de erros, equívocos e omissões no Auto de Infração lavrado, na medida em que fundou-se na absoluta ausência de exame dos documentos que suportam às suas atividades e sequer demonstrou, de forma clara, precisa e pormenorizada, as supostas infrações cometidas, resultando na absoluta ausência dos requisitos de liquidez e de certeza na constituição do crédito tributário.

Disse que não pôde exercer seu direito de defesa de forma ampla, incondicional e irrestrita, na

medida em que, dentre os elementos produzidos pelo Fisco estadual não consta nenhuma referência ou explicação pormenorizada das acusações imputadas na peça punitiva, especialmente pela inaceitável falta de entrega do Termo Circunstanciado e/ou Relato Detalhado da Infração. Requereu a nulidade do Auto de Infração.

O autuado lembrou que tem por finalidade atividade de rede de lojas de departamento, especialista em produtos do varejo de roupas e acessórios de moda, aparelhos de telefonia móvel celular, eletrônicos e serviços financeiros, sendo certo que sempre diligenciou no sentido de cumprir com todas as suas obrigações tributárias.

Em relação à infração 01, argumentou que o ordenamento jurídico atribuiu à legislação complementar a competência para disciplinar o regime de compensação do ICMS. No entanto, aludida atribuição não pode resultar em quaisquer restrições, mitigações ou limitações ao direito de aproveitamento dos créditos do ICMS incidente nas anteriores operações e prestações realizadas.

Destacou que a glosa de créditos revela-se juridicamente descabida ao alegar que não foi comprovada a existência do crédito extemporâneo apurado e aproveitado em sua escrita fiscal, ou, ainda, que para a utilização de tal crédito seria obrigada a comunicar ou requerer ao fisco a sua utilização, indo de encontro aos ditames constitucionais da não-cumulatividade do ICMS.

Apresentou planilha às fls. 71 e 72 demonstrando tratar-se de aquisição de bens do ativo imobilizado e que apurou e se aproveitou (ainda que de forma extemporânea) dos créditos do ICMS em conformidade às informações fiscais apresentadas durante o procedimento de fiscalização.

Explicou que o Fisco estadual negou o seu direito ao crédito extemporâneo do ICMS, em razão de não ter comprovado as causas determinantes da escrituração extemporânea, bem como por não ter comunicado o referido procedimento à repartição fiscal competente.

Assim, concluiu que a fiscalização não questiona o valor do crédito do imposto propriamente dito, mas, tão somente, a falta de comunicação ao órgão administrativo do procedimento adotado, implicando, equivocadamente, na desqualificação da escrituração fiscal das operações compreendidas no período de julho de 2011 a junho de 2012.

Requereu o cancelamento do Auto de Infração lavrado, na medida em que:

- (a) a suposta irregularidade apontada não resultou na falta de recolhimento e/ou no recolhimento a menor do ICMS ao Estado da Bahia, mas tão somente, suposto descumprimento de obrigação tributária de natureza formal e “acessória”, consubstanciada na não comprovação de comunicação ao fisco estadual sobre a apuração e aproveitamento de crédito extemporâneo de ICMS de bens do Ativo Permanente (CIAP);
- (b) em nenhum momento tentou ludibriar as autoridades fazendárias alegando fatos falsos, inverídicos ou protelatórios; e
- (c) a conduta adotada não configura dolo, fraude ou simulação e sequer implicou em qualquer dano ao Erário estadual.

Em relação à infração 02, o autuado sustentou que lhe é garantido o direito ao estorno do imposto em questão, visto que tal procedimento está relacionado à perda de estoque de mercadorias.

Disse que lhe são remetidas por suas filiais e fornecedores instalados em outras unidades da Federação, mais especificamente, Rio de Janeiro e São Paulo, mercadorias a serem comercializadas em sua filial instalada no Estado da Bahia. Acrescentou que as mercadorias recebidas são tributadas pelo ICMS à alíquota de 7%, quando remetidas dos Estados de São Paulo e Rio de Janeiro, e à alíquota de 4% quando oriundas do exterior, conforme se constata na cópia do Registro de Entrada das fls. 74 a 80.

Em razão da apuração de uma perda de estoque, fez a emissão de NFs de perda, as quais, por um

mero erro sistêmico, foram tributadas à alíquota de 17%, como pode se constatar, a título de exemplo, pela análise das NFs anexadas das fls. 82 a 109.

Alegou que, em respeito ao Princípio da Não-Cumulatividade do ICMS, estornou a diferença do débito do ICMS em conta gráfica, ou seja, a diferença de alíquota apurada em 10%, uma vez que não caberia ao fisco estadual a exigência do imposto a maior, o qual não fora em momento algum recolhido pela Defendente.

O autuado apresentou, também, argumentos defensivos relacionados ao Auto de Infração nº 269191.0006/17-5.

O autuado considerou que a penalidade imposta pelo Fisco estadual revela caráter abusivo e em descompasso à dosimetria do bem jurídico tutelado. Disse que a imposição de multas no presente Auto de Infração, correspondentes a 60% (sessenta por cento) do valor do imposto, demonstra que o critério utilizado desconsidera as circunstâncias do fato, a situação do contribuinte e de sua atividade, bem como qualquer outro parâmetro razoável para balizar o cálculo da multa aplicada.

Acrescentou que, de acordo com o art. 3º do CTN, o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento disfarçado de arrecadação. Citou decisões do STF que rejeitou a aplicação de multas com efeito confiscatório.

Requeru que todas as intimações sejam feitas em seu próprio nome, no endereço inicialmente citado, bem como em nome de seus procuradores, subscritores da presente, estabelecidos na Rua Pedroso Alvarenga nº 1.208, 14º andar, Município de São Paulo, Estado de São Paulo, CEP 04531-004.

O autuante apresentou informação fiscal das fls. 168 a 175. Disse que não há ausência dos documentos que suportam as atividades do autuado e que resta completamente demonstrado no auto de infração as infrações cometidas.

Afirmou que o autuado apropriou-se de crédito fiscal extemporâneo sem a devida autorização do fisco, nos termos do que prevê o artigo 315 do RICMS/BA. Acrescentou que na descrição da infração 01 é explicado de forma clara e precisa que o referido crédito extemporâneo consta lançado na escrita fiscal do contribuinte, mais especificamente em sua EFD, do período de apuração de dezembro de 2013, explicitando-se o código de ajuste utilizado, a descrição utilizada e a exigência de apresentação de justificativa do crédito consignado, apresentada ao contribuinte no curso da ação fiscal, mas não respondida na forma necessária para que se demonstrasse a apuração do imposto creditado.

Ressaltou que o autuado se limitou a apresentar à fiscalização, em 15/12/2017, uma planilha eletrônica padrão “Excel”, cujo título é “composição Extemp CIAP - loja 497.xls”, com relação de documentos fiscais de 2011 e 2012, sem comprovar o devido registro fiscal original das notas fiscais ou mesmo a apropriação do crédito, chaves dos documentos fiscais se eletrônicos, cópias das notas fiscais para fins de verificação de idoneidade dos documentos fiscais respectivos, ou mesmo a necessária comprovação de apresentação do exigido processo administrativo de solicitação do crédito extemporâneo, previsto na legislação fiscal.

Explicou que a exigência contida no artigo 315 do RICMS não é um fim em si mesmo e não tem o objetivo de criar dificuldades ou óbices para apropriação de crédito extemporâneo ao contribuinte. Ao contrário, busca criar instrumento de garantia desse crédito para o contribuinte, lhe oportunizando um instrumento de apresentação de uma apuração fora de época, todavia para a qual é por óbvio desejável ao próprio contribuinte que seja explicitamente homologada, exatamente para evitar riscos de perda de direito de crédito, como é o presente caso.

Em relação à infração 02, destacou que se trata de um lançamento efetuado pelo autuado de forma extemporânea na apuração de dezembro de 2013, referente a documentos fiscais emitidos em períodos diversos de apuração iniciados em 2012 até 2013. Reiterou a necessidade de submissão dessa apuração específica do contribuinte ao fisco estadual para homologação

expressa, o que não ocorreu, sendo apenas na análise da defesa que pôde identificar que se trata de um crédito extemporâneo. Afirmou que o autuado também não demonstrou a sua legalidade junto à fiscalização, nem mesmo no momento da apresentação da defesa, limitando-se a listar exemplos de documentos fiscais que comporiam essa apuração de créditos e a dizer que 10% do valor do imposto apurado seria o valor do crédito apropriável, sem apresentação de nenhuma fundamentação legal correspondente.

Salientou que a relação entre documento fiscal de saída relativo a perda e o crédito fiscal correspondente da entrada, não é nada fácil, pois o crédito a ser eventualmente apropriado para anular débito a maior não é, necessariamente, de exatos 10% do valor originalmente lançado, mas deve ser apurado e demonstrado considerando o valor do crédito original da aquisição da mercadoria, o que seguramente não foi o critério utilizado na apuração do contribuinte, que já afirma que fez uma espécie de arbitramento desse crédito que apropriou à razão de 10% do valor do ICMS do documento fiscal de perda emitido, o que não encontra qualquer amparo na legislação fiscal.

VOTO

Apesar de não se constituir em problema o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato, quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.

Afasto toda discussão acerca da inconstitucionalidade da multa aplicada no presente auto de infração. De acordo com o inciso I, do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de ausência dos requisitos de liquidez e de certeza na constituição do crédito tributário. O relato da infração foi inserido em cada item com indicação do enquadramento e da multa aplicada. O Auto de Infração se baseia em valores lançados pelo autuado em sua escrituração, a título de “outros créditos”, que foram considerados indevidos por terem sido apropriados extemporaneamente e sem autorização do fisco, bem como por não ter sido comprovado a sua idoneidade. Na infração foi identificado o período, o valor e o código de ajuste BA029999, utilizado no registro.

O entendimento da acusação deste Auto de Infração ficou manifestado na própria defesa do autuado, que entendeu a motivação e explicou as razões que levaram a fazer os respectivos lançamentos que foram glosados.

O inciso VI, do art. 26 do RPAF, estabelece como um dos momentos de início do procedimento fiscal o da emissão do Auto de Infração. Assim, não há porque se falar em cerceamento do direito de defesa em razão da não emissão de outros termos previstos na legislação. Ao autuado, foi-lhe concedido prazo de 60 dias para apresentação de defesa e entregues o Auto de Infração e o respectivo demonstrativo de débito, conforme intimação à fl. 16.

Na infração 01, o autuado teve glosado créditos fiscais lançados em sua escrita de forma extemporânea e sem autorização do Fisco. O autuado apresentou planilha às fls. 71 e 72 identificando as mercadorias, as notas fiscais de origem, e o valor do crédito apropriado extemporaneamente.

O art. 314 do RICMS, estabelece que a escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria. Já o art. 315 do RICMS, estabelece que a escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida o art. 314 dependerá de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte.

A autorização do fisco não se constitui em limitação ao direito de aproveitamento dos créditos do

ICMS, mas em uma obrigação acessória surgida em razão da demora do contribuinte em sua apropriação e visa garantir o seu uso adequado, evitando o surgimento de futuras lides. Ao contrário do que alegou o autuado, o uso de crédito fiscal em desacordo com a legislação resultou em redução do imposto a pagar no respectivo mês, pois compensou indevidamente débitos fiscais.

Quanto à alegação defensiva de que a instituição de obrigações acessórias para legitimar a apropriação extemporânea de créditos fiscais, vai de encontro ao princípio constitucional da não cumulatividade, esclareço, mais uma vez, que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (art. 167 do RPAF). Infração 01 subsistente.

Na infração 02, a exigência fiscal decorre de lançamento efetuado pelo autuado em sua escrita fiscal, visando estornar um débito originado de suposto erro no sistema de processamento de dados da empresa, que aplicou alíquota superior à devida no cálculo do imposto indicado em cada nota fiscal.

O art. 307 do RICMS, estabelece que o débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado, quando não se referir a valor constante em documento fiscal. Assim, é inadmissível o lançamento efetuado pelo autuado, pois vai de encontro à legislação. No caso em apreço, o valor supostamente debitado a mais deveria ser objeto de pedido de restituição, nos termos dos arts. 73 e seguintes do RPAF. Infração 02 subsistente.

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269191.0005/17-9**, lavrado contra **C & A MODAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$50.606,75**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos VII, “a” e II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALES – RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR