

A. I. Nº - 207150.0012/19-9
AUTUADO - LOURENA FIGUEIREDO MACHADO - EPP
AUTUANTE - JOSÉ ANTÔNIO RODRIGUES PEREIRA
ORIGEM - INFAZ CHAPADA DIAMANTINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/11/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0200-04/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. Ficou comprovado que o autuado escriturou os créditos em uma única parcela, no momento da sua aquisição, ao invés de 1/48 avos, infração subsistente. O não cumprimento das regras para a escrituração, estatuídas no RICMS/BA, não resultou em descumprimento de obrigação principal, em virtude da existência de saldo credor de valor superior ao imposto exigido, mas resulta na aplicação de multa pelo descumprimento dessa determinação regulamentar. Convertida a exigência do imposto em multa de 60% do valor do crédito fiscal escriturado. 2. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO IMOBILIZADO. Restou comprovado que a alíquota interestadual é idêntica à alíquota interna, inexistindo diferença a ser exigida. Fato reconhecido pelo autuante. Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/12/2019, exige ICMS valor total de R\$26.657,56, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no valor de R\$16.560,00, no mês de maio de 2019, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 06.01.01 – Deixou de recolher ICMS no valor de R\$10.097,56, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, aplicada multa de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado através de advogado legalmente habilitado ingressa com defesa, fls. 15 a 27, e após transcrever o teor das infrações e falar sobre a tempestividade da apresentação da defesa diz que se trata de empresa de pequeno porte, cumpridora de suas obrigações fiscais, que atua no comércio varejista de ferragens e ferramentas.

Pede tratamento diferenciado e favorecido, nos termos da Lei Complementar nº 123/06, pois trabalha com limitados recursos financeiros, o que importa vulnerabilidade técnica em face dos lançamentos promovidos em seu desfavor, e invoca que o presente julgamento promova justiça fiscal, com a aplicação do princípio da capacidade contributiva, insculpido no § 1º, do art. 145 da CF e no princípio da legalidade.

Passa a impugnar a infração 01, informando que se trata de uma única Nota Fiscal de nº 39.465, de aquisição de um caminhão F-4000, operação na qual há sim autorização legal para utilização de crédito fiscal de ICMS, e que será comprovado que foi um equívoco na escrituração fiscal deste crédito, que em nenhum momento implicou em prejuízo de arrecadação para o Estado da Bahia.

Pede a nulidade da infração 02 alegando que a mesma não apresenta elementos mínimos para a

sua constituição, já que sequer as operações que integram a base de cálculo são apresentadas.

Por fim, cogitando-se da hipótese desta infração também se referir a Nota Fiscal nº 39.465, a mesma da infração anterior, o que se faz com suporte no princípio da eventualidade ou da concentração da defesa, mesmo que a infração não possa produzir qualquer efeito, já que nulo do pleno direito, se assim o fosse, também se trata de outro equívoco na escrituração fiscal, vez que o ICMS da diferença de alíquota foi apurado e compensado com o crédito fiscal que a autuada possuía, inobstante isto, pelo que será demonstrado, neste caso, não incide a diferença de alíquota.

Passa a descrever os fatos envolvendo a escrituração da Nota Fiscal nº 39.465, emitida em 22 de abril de 2019 e escriturada no mês de maio de 2019.

1º) promoveu a entrada do bem, como ativo imobilizado, vez que o bem, um caminhão F-4000, foi destinado à manutenção das atividades do estabelecimento para entrega das ferragens e ferramentas que comercializa.

2º) No Registro de Apuração do ICMS (Doc. 03) creditou o ICMS destacado na nota fiscal em 48 (quarenta e oito) partes por mês, utilizando-se o CIAP para fins de controle de crédito do ICMS do ativo permanente;

3º) no Registro de Apuração do ICMS (Doc. 03) apurou o débito por equívoco o ICMS referente ao diferencial de alíquota no valor de R\$10.097,56;

4º) No Registro de Apuração do ICMS (Doc. 03) creditou por meio do CIAP junto com o ICMS destacado na Nota Fiscal R\$16.560,00 em 48 partes por mês, o ICMS referente ao diferencial de alíquota (R\$10.097,56), creditando mês a mês o valor de R\$444,37, conforme visto na planilha interna de controle de crédito (Doc. 04);

5º) No relatório gerado pelo Sistema Público de escrituração Digital – SPED (Doc. 05), os lançamentos realizados no Registro de Apuração do ICMS (Doc. 03) sofreram alterações indevidas, tendo divergências entre os dois documentos, assim, pela informação que a autuada prestou por meio do SPED foram constatados os seguintes equívocos: 1. O crédito do ICMS destacado na nota fiscal foi informado o valor total de R\$16.560,00, no campo “Créditos por entradas e aquisições com crédito do imposto”; 2. Mesmo não debitando o ICMS de diferença de alíquota, e tendo creditado o ICMS destacado na nota fiscal de forma integral, creditou por meio do CIAP a parcela de R\$555,37, que se refere a fração 1/48 de ambos os valores como visto na planilha interna de controle do crédito (Doc. 04).

Faz um resumo dos equívocos cometidos dizendo que:

1. No Registro de Apuração do ICMS não deveria ter sido apurado o ICMS referente ao diferencial de alíquota (R\$10.097,56), assim, também se torna indevido a inclusão deste valor na composição do valor creditado 1/48 mês a mês, no valor de R\$555,37;
2. No SPED (Doc. 0) não deveria ter sido creditado o ICMS destacado na nota fiscal (R\$16.560,00), de uma só vez, e o valor do crédito mensal a ser quitado 1/48 por mês deveria ser de R\$345,00, ou seja R\$16.560,00/48.

Ressalta que todos os pontos apontados são passíveis de correção, como de fato o foram, não restando qualquer prejuízo ao Erário Público, visto que em maio de 2019 a autuada possuía um saldo credor de período anterior de R\$186.933,13, assim, não há que se falar em omissão de pagamento de imposto, visto que a autuada é credora da Fazenda Estadual, sendo todo o imposto devido abatido do crédito existente na conta corrente.

Informa que passou a promover as indispensáveis correções na escrituração fiscal acima informada e promoveu a retificação do Registro de Apuração do ICMS (doc. 06), a Declaração de Apuração Mensal do ICMS – DMA (Doc. 07) e o SPED (Doc. 08).

Assim o crédito do ICMS referente às entradas passou a ser R\$581,47, e o crédito informado por meio do CIAP destacado na nota fiscal (R\$16.560,00) passou a ser R\$345,00, fração 1/48 conforme

determina a legislação para os créditos dos bens de ativo imobilizado.

Após as correções a empresa encerrou a competência de maio de 2019 com um crédito de R\$175.315,94 e não mais R\$192.086,30, como informado anteriormente no SPED.

Conclui inexistir omissão de pagamento na competência de maio de 2019 pelo fato de existir saldo credor, mesmo após as correções, assim em relação à infração 01 a empresa possui sim direito ao crédito no valor de R\$345,00, nos termos do novo lançamento e planilha de controle interno (Doc. 09) e pugnou pela improcedência do lançamento, tendo em vista o saldo credor na conta corrente do ICMS.

Quanto a infração 02 se manifesta pela nulidade, tendo em vista a insubsistência dos elementos mínimos necessários à compreensão dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal, pois apenas se tem a informação da base de cálculo no valor de R\$56.097,56, a indicação da alíquota de 18% e do valor histórico de R\$10.097,56, além de dois relatórios com as notas fiscais de entrada e a cópia da Nota Fiscal nº 39.465, de aquisição de um caminhão F-4000, destinado ao Ativo Permanente.

Arremata que as omissões apontadas implicam no reconhecimento da nulidade desta infração, com base no §4º do art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia, cujo teor transcreveu.

Caso ultrapassada a nulidade, adentra ao mérito afirmando que não há incidência da diferença de alíquota do ICMS, em relação a Nota Fiscal nº 39.465, vez que a alíquota interna é de 12% como visto na alínea “a”, do inciso III, do art. 16 da Lei nº 7.014/96, cujo teor copiou. Ressalta que a possibilidade expressa que autoriza a redução da base de cálculo a manter integralmente o crédito fiscal relativo às entradas está no art. 266, inciso V do Regulamento do ICMS, disposto no Decreto nº 13.780/2012, que também reproduziu.

Esclarece que o bem adquirido foi um caminhão Ford F-4000, carga útil 6,8 toneladas com NCMSH87042210, fazendo jus a aplicação da alíquota interna de 12%, tornando inviável a incidência da diferença de alíquota.

Reitera o pedido da nulidade, ou sendo ultrapassada, a sua improcedência, pela inexistência de fundamento legal.

Finaliza pedindo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 76 a 77, em relação à infração 01 diz que a própria empresa reconhece que escriturou indevidamente o crédito destacado no documento fiscal e mais, que mesmo não tendo recolhido o diferencial de alíquota passou a se creditar das parcelas de R\$555,37, que corresponde a 1/48 do valor do imposto destacado no documento fiscal (R\$16.560,00), mais o valor devido do diferencial de alíquota (R\$10.097,56).

Quanto a afirmativa do defendente de que a situação estaria regularizada pela retificação dos arquivos da EFD afirma que por estar em discussão o lançamento relativo ao período esses arquivos foram recepcionados sem valor jurídico.

Em relação a infração 02 afasta o pedido de nulidade asseverando que no lançamento consta o número do documento fiscal, a infração, além do enquadramento legal e a penalidade aplicada.

Esclarece que em razão da mercadoria proceder de outro estado e a alíquota aplicável ser a interna estabeleceu a base de cálculo dividindo o valor do imposto pela alíquota. Quanto ao valor do imposto acredita que não há o que se discutir pois o mesmo foi utilizado pela empresa para estabelecer o valor do crédito do CIAP. Entretanto, verificou que a Lei nº 7.014/96 estabelece para esse produto a alíquota de 12% que seria igual a alíquota estadual, razão pela qual não haveria incidência do diferencial de alíquota, ficando, pois, elidida esta infração.

Conclui opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

VOTO

O presente Auto de Infração, diz respeito à exigência de ICMS, no valor total de R\$26.657,56, em

face das seguintes acusações:

Infração 01 – 01.02.01- Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

Infração 02 - 06.01.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O sujeito passivo argui a nulidade da infração 02, por inexistência de elementos necessários à compreensão dos demonstrativos e levantamento elaborados pela fiscalização, asseverando que no auto de infração apenas foi indicado o valor da base de cálculo, a alíquota de 18%, e o imposto devido. Foram anexados dois relatórios informando apenas a nota fiscal objeto da presente exigência, referente à aquisição de um caminhão F-4.000, destinado ao Ativo Imobilizado.

De fato, da análise dos documentos que deu sustentação ao presente lançamento, fls. 5 e 6, observo que ambos dizem respeito à infração 02, inexistindo, portanto, a demonstração da composição da base de cálculo, fato que ensejaria a nulidade do lançamento, entretanto, como vislumbro a possibilidade de decidir favoravelmente ao sujeito passivo, aplico o disposto no parágrafo único do artigo 155 do RPAF/BA, e me pronunciarei em relação ao mérito.

No mérito, como dito anteriormente, a infração 01 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

Verifico que o impugnante alega ter ocorrido erro de escrituração em relação à Nota Fiscal nº 39.465, emitida em 22/04/2019, e lançada em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD em maio de 2019.

Assevera, que de fato foi lançado equivocadamente o valor de R\$16.560,00, destacado no referido documento fiscal, quando deveria fazê-lo em 48 parcelas mensais e consecutivas. Entende que tais erros são passíveis de correção como o fez através da retificação da sua EFD, e ainda a Declaração de Apuração Mensal do ICMS-DMA. Diz que após a referida correção encerrou a competência de maio de 2019, com um saldo credor de R\$175.315,94, e não mais R\$192.086,30, como informado no SPED anteriormente.

O autuante, ao prestar a informação fiscal, informa que os arquivos retificados não possuem valor jurídico por estar o lançamento ainda em discussão e mantém a autuação

Para melhor entendimento desta infração, transcrevo a seguir os dispositivos da legislação:

Lei Complementar n. 87/96:

Art. 20. 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. (...)

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I – a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

II – em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período; (Inciso Incluído pela LCP nº 102, de 11.7.2000)

III – para aplicação do disposto nos incisos I e II deste parágrafo, o montante do crédito a ser apropriado será obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a 1/48 (um quarenta e oito avos) da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior ou as saídas de papel destinado à impressão de livros, jornais e periódicos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 120, de 2005) IV – o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou

inferior a um mês; (Inciso Incluído pela LCP no 102, de 11.7.2000).

Lei 7.014/96:

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.

§ 6º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivo serviço de transporte, deverão ser observadas as seguintes disposições (LC 87/96 e 102/00):

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

II - em cada período de apuração do imposto, não será admitido o creditamento de que trata o inciso I, em relação à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas sobre o total das operações de saídas ou prestações efetuadas no mesmo período;

III - para aplicação do disposto nos incisos I e II, o montante do crédito a ser apropriado será o obtido multiplicando-se o valor total do respectivo crédito pelo fator igual a um quarenta e oito avos da relação entre o valor das operações de saídas e prestações tributadas e o total das operações de saídas e prestações do período, equiparando-se às tributadas, para fins deste inciso, as saídas e prestações com destino ao exterior;

IV - o quociente de um quarenta e oito avos será proporcionalmente aumentado ou diminuído, pro rata die, caso o período de apuração seja superior ou inferior a um mês; V - na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, antes de decorrido o prazo de quatro anos contados da data de sua aquisição, não será admitido, a partir da data da alienação, o creditamento de que trata este parágrafo em relação à fração que corresponderia ao restante do quadriênio;

VI - serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista neste artigo e no art. 28, em livro próprio ou de outra forma que o regulamento determinar, para aplicação do disposto nos incisos I a IV deste parágrafo;

e VII - ao final do quadragésimo oitavo mês contado da data da entrada do bem no estabelecimento, o saldo remanescente do crédito será cancelado.

Da leitura dos dispositivos legais, verifico que apesar do contribuinte ter direito à utilização dos créditos objeto das aquisições, objeto do presente lançamento, utilizou metodologia contrária à legislação posta, pois escriturou o crédito destacado na nota fiscal em uma única parcela, ao invés de 1/48 avos.

Entretanto, observo que mesmo na EFD, que serviu de base para a presente exigência, o sujeito passivo possuía saldo credor de R\$192.086,30, valor este superior ao lançado nesta infração de R\$16.560,00, não resultando em descumprimento de obrigação principal, razão pela qual, no meu entendimento, tal procedimento fica sujeito ao descumprimento apenas de obrigação acessória, sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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

[...]

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

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;

Assim, fica afastada a glosa do crédito fiscal e mantida a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr.	Data Vencido	Crédito Lançado	Valor da Multa
31/05/2019	09/06/2019	16.560,00	9.936,00

Portanto, a Infração 01 é parcialmente subsistente.

A infração 02 trata da falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de bens destinados ao “ativo fixo” do estabelecimento.

O defendente pede a Improcedência da infração, alegando erro cometido pela fiscalização no cálculo do imposto devido pois foi aplicada a alíquota de 18%, quando o correto seria 12%, por se tratar de aquisição de um caminhão F-4000, utilizado nas atividades do seu estabelecimento, e neste caso não há diferença entre as alíquotas pois a alíquota interestadual também foi de 12%;

Relativamente à diferença de alíquotas, a legislação prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto, em decorrência de operação interestadual iniciada em outra Unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei nº 7.014/96).

Em relação ao cálculo do ICMS, deve ser considerado o valor da operação na Unidade Federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto devido é resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.

De acordo com o art. 16, inciso III, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, não se aplicará o disposto no inciso I do artigo 15 (alíquota de 18%), quando se tratar de operações com caminhões-tratores comuns, caminhões, ônibus, ônibus-leitos e chassis com motores para caminhões e para veículos da posição 8702, para ônibus e para micro-ônibus compreendidos nas seguintes posições da NBM/SH: 8701.20.00, 8702.10.00, 8704.21 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.22, 8704.23, 8704.31 (exceto caminhão de peso em carga máxima igual ou inferior a 3,9 ton), 8704.32, 8706.00.10 e 8706.00.90. Nestes casos, a alíquota prevista é de 12% (doze por cento).

Conforme se verifica na nota fiscal nº 39.465, cópia à fl. 06, a alíquota interestadual é de 12%, mesmo percentual da alíquota interna, por se tratar de caminhão classificado na NCM 87042210, com carga máxima superior a 3,9 ton., razão pela qual, inexistente débito a ser imputado ao contribuinte, conseqüentemente, a infração 02 é totalmente insubsistente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 9.936,00.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207150.0012/19-9**, lavrado contra **LOURENA FIGUEIREDO MACHADO - EPP**, devendo o autuado ser intimado, para efetuar o pagamento da multa pecuniária no valor de **R\$ 9.936,00**, prevista no artigo 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR