

A. I. Nº - 269200.0028/23-2
 AUTUADO - PIRELI PNEUS LTDA.
 AUTUANTE - JOÃO FLÁVIO MARQUES DE FARIA
 ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
 PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/01/2025

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0292-04/24-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO IRREGULAR. CRÉDITO FISCAL EXTEMPORÂNEO. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente, em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito. A escrituração do crédito fora do prazo estabelecido na legislação requer autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, e deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar. O Autuado escriturou crédito fiscal extemporâneo sem requerer autorização prévia do fisco, conforme exigido no art. 315 do RICMS. Sujeito Passivo não trouxe provas de que os créditos fiscais extemporâneos, objeto do presente lançamento, não repercutiram em recolhimento a menos do ICMS, nos meses em que ocorreram os respectivos lançamentos dos créditos fiscais ora glosados, na EFD da empresa o que ensejaria a sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei 7.014/96. Indeferido pedido de diligência. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência teve sua lavratura ocorrida em 29/09/2023 para exigir crédito tributário no valor de R\$ 5.132.664,19, mais multa de 60%, em decorrência das seguintes acusações:

Infração 01 - 001.002.073 - *“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”.*

Como complemento foi acrescentado o seguinte: *“Contribuinte, conforme memória de cálculo por ele fornecida, utilizou crédito fiscal extemporâneo de ICMS, correspondente a operações de aquisição de matéria-prima industrial, ocorridas no período de abril de 2014 a fevereiro de 2019 (num total de 59 meses), sem a devida autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, dividindo a apropriação dos créditos em apenas sete meses (março, abril, maio, junho, agosto, setembro e outubro de 2019). Os créditos foram apropriados mediante registros em seu SPED fiscal como “OUTROS CRÉDITOS”, com a nomenclatura de “crédito apropriado”. Vide demonstrativos ANEXO_12A e ANEXO_12B, em meio digital, gravados em mídia CD, parte integrante do lançamento”.*

Infração 02 - 001.002.073 – *“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”.*

Como complemento foi acrescentado o seguinte: *“Contribuinte, conforme memória de cálculo*

por ele fornecida, utilizou crédito fiscal extemporâneo de ICMS, correspondente a operações de aquisição de peças de reposição e outros materiais destinados a manutenção de máquinas e equipamentos industriais, ocorridas a partir do período de abril de 2014, sem a devida autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Os créditos foram apropriados mensalmente, mediante registros em seu SPED fiscal como “OUTROS CRÉDITOS”, com a nomenclatura de “Crédito Ext. Prod. Intermediário”, no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020. As memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte correspondem aos lançamentos ocorridos de janeiro a dezembro de 2019 (exceto abril), permanecendo sem comprovação os demais períodos de apuração. Vide demonstrativos ANEXO_13A a ANEXO_13I, em meio digital, gravados em mídia CD, parte integrante do lançamento”.

O autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com a Impugnação de fls. 16 a 28, onde após transcrever o teor das acusações diz que se constata das descrições e dos fundamentos das Infrações a exigência (i) de autorização para escrituração extemporânea de crédito, nos termos do art. 315 do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/BA); e (ii) de escrituração em parcelas mensais, iguais e consecutivas, nos termos do art. 315, § 3º, do Decreto nº 13.780/2012 - RICMS/BA.

Em que pese se respeitar as conclusões da Autoridade Fiscal no auto de infração ora combatido, será demonstrado que estas não prosperam, pois o creditamento extemporâneo, além de legítimo e autorizado pela legislação vigente, foi realizado pela Impugnante de forma absolutamente regular. Além disso, as limitações impostas pelo decreto estadual através da exigência de cumprimento das obrigações acessórias – prévia autorização do Fisco Federal -, não podem prevalecer em relação ao direito creditório e ao princípio da não-cumulatividade, garantidos pela Constituição Federal (CF/88) e pela Lei Complementar nº 87/96, que não podem sofrer limitações ilegais dessa dimensão, sob pena de afastamento da regra de que o imposto não incida sobre ele mesmo.

Portanto, a presente impugnação pretende demonstrar a necessidade de cancelamento integral do lançamento do crédito tributário consubstanciado no auto de infração ora combatido, visto que não houve utilização indevida de crédito fiscal, bem para afastar a exigência da multa decorrente da suposta infração.

Requer, desde já, a análise dos documentos ora apresentados, os quais servirão para demonstrar a inexistência de crédito tributário pretendido, bem como para afastar as penalidades impostas, em especial os Docs. 04 e 05. Para a análise mais aprofundada destes documentos, a Impugnante também requer seja determinada a conversão do julgamento em diligência, nos termos do art. 7º, § 2º, do Decreto nº 7.629/99.

Abre tópico denominado “O DIREITO AO CRÉDITO DE ICMS COBRADO NAS OPERAÇÕES ANTERIORES – NÃO-CUMULATIVIDADE – O DIREITO CREDITÓRIO DEVE SER RESTRITO ÀS HIPÓTESES CONSTITUCIONAIS E LEGAIS – ILEGALIDADE DA GLOSA DO CRÉDITO POR SUPOSTO DESCUMPRIMENTO À OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA e diz que o suposto descumprimento de obrigações acessórias não retira do contribuinte o seu direito ao creditamento do ICMS, conforme se verá, devendo o direito creditório ser reconhecido, bem como para que seja cancelada a multa aplicada com fundamento no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Isso porque a Constituição Federal determina que o ICMS “será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal” (art. 155, § 2º, inciso I).

A regra da não-cumulatividade do ICMS é obrigatória, tratando-se de princípio constitucional de acordo com o citado art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88. Com essa previsão, a CF/88 proíbe que o tributo - no caso, o ICMS - onere duplamente o mesmo bem no curso do processo circulatório. No regime plurifásico, a finalidade da regra da não-cumulatividade é impedir que o imposto incida sobre ele mesmo.

A CF/88 prevê as exceções à regra nos casos de isenção e de não incidência. Salvo determinação em contrário que deve ser expressa na legislação, a isenção ou não incidência: (i) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes; e (ii) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores (art. 155, § 2º, II).

A própria CF/88 determina no art. 155, § 2º, inciso II, quais são as duas possíveis exceções à regra da não-cumulatividade. Adicionalmente, mediante a utilização da expressão “salvo determinação em contrário da legislação”, ela concede autorização para que o legislador regulamente o creditamento mesmo nas referidas situações, mas sem restringi-lo além do que previsto na disposição constitucional. A CF/88, por um lado, especifica claramente as únicas limitações possíveis à aplicação da regra de não-cumulatividade; por outro lado, concede ao legislador a prerrogativa de ampliar o alcance dessa regra. Isso implica que a legislação, ao tratar do texto constitucional, não pode restringir a abrangência da regra de não-cumulatividade, mas apenas ampliá-la.

Com efeito, o ICMS, embora de competência estadual, tem sua regulação primária firmada na CF/88 e em lei federal, de natureza complementar, em obediência ao art. 155, inciso XII, alínea “c” da CF/88. Compete à lei complementar fixar as regras gerais do ICMS válidas em todo o território nacional, incumbindo aos Estados regulamentar a operacionalização da apuração e do recolhimento, sempre respeitando, obviamente (e quando houver), as regras estabelecidas em âmbito nacional.

É a Lei Complementar nº 87/96, atualmente, que estabelece as normas gerais em matéria de ICMS, a serem respeitadas pelas unidades federadas.

Neste sentido e na forma do art. 146, inciso III, alínea “a”, da CF/88, foi publicada a Lei Complementar nº 87/96, que em seus arts. 19 e 20, garantiu e regulamentou a não-cumulatividade do ICMS no âmbito do regramento da legislação federal complementar, em complemento à disposição constitucional:

Assim como na CF/88, a Lei Complementar nº 87/96 estabeleceu as restrições e regras de estorno do ICMS nas hipóteses dos arts. 20, §§ 1º e 3º e 21, respectivamente, conforme redação que copiou. No mesmo sentido, a Lei Estadual nº 7.014/96, segue o mesmo raciocínio da norma complementar federal, em seus arts. 28, 29, § 2º, e 32.

Acrescenta que o caput do art. 20 da LC 87/96 e os arts. 28, 29, § 2º, e 32, todos da Lei Estadual nº 7.014/96, são expressos em assegurar o direito à compensação/creditamento do ICMS cobrado em operações anteriores, não impondo qualquer restrição, salvo aquelas previstas no Texto Constitucional, ratificadas nos arts. 20, §§ 1º e 3º e 21 da mesma LC 87/96, e presentes na Lei Estadual nº 7.014/96.

Depreende-se que o direito de se creditar e compensar o ICMS devido em cada operação com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, decorre da própria Constituição Federal que, inclusive foi respeitada pela Lei Complementar nº 87/96, cujo objetivo era a regulamentação da não-cumulatividade, já que o artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “c” da CF/88 determina que compete a lei complementar dispor sobre o regime de compensação do ICMS.

Frisa que as únicas exceções a essa regra dizem respeito às operações isentas ou não incidentes pelo ICMS, que não dão direito ao aludido crédito e, portanto, à compensação com o imposto devido em cada operação.

Além das restrições ao direito ao crédito estarem expressamente previstas na CF/88 e na Lei Complementar nº 87/96, esta última prevê as condições para usufruir do direito ao crédito.

Conforme se depreende da leitura do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, o direito de crédito está “condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”.

Tem-se, portanto, que o aproveitamento de créditos de ICMS está condicionado, em primeiro lugar, à idoneidade da documentação fiscal, e, apenas subsidiariamente, à escrituração nos prazos e condições exigidos pela fiscalização, se houver regramento neste sentido. No caso, a idoneidade da documentação é fato incontrovertido, tendo em vista que as infrações apontadas remontam apenas ao suposto uso indevido do crédito fiscal, sendo o cerne da controvérsia se verifica apenas em relação ao suposto descumprimento de obrigação acessória, com fundamentação no art. 315, caput, e § 3º, do Decreto nº 13.780/2012.

E, mesmo em casos de inidoneidade, a jurisprudência dos Tribunais Superiores, especial a do E. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (“STJ”), tem entendimento pacificado para autorizar o creditamento do ICMS, mesmo nos casos de documentação não ser considerada idônea. Isso comprova a força e a natureza direito ao crédito de ICMS, que é decorrente do princípio constitucional da não-cumulatividade, não podendo, assim, ser restringido por regramento hierarquicamente inferior, a ponto de impedir o creditamento por obrigações acessórias desse calibre, sob pena, inclusive, de violação ao art. 59 da CF (hierarquia das normas).

Além disso, é cediço que as obrigações acessórias têm pertinência quando o seu escopo for o de facilitar a fiscalização, porém, nunca para restringir direito do contribuinte que, no caso, decorre do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96 e da própria CF/88.

Desse modo, percebe-se que, em nenhum momento, a Lei Complementar nº 87/96 atribuiu à legislação estadual a faculdade de condicionar o direito ao creditamento de ICMS, que decorre do Texto Constitucional, à prévia autorização de autoridade administrativa ou a escrituração em determinadas parcelas (sem considerar a ocorrência da decadência) presentes no art. 315, caput, e § 3º, do Decreto nº 13.780/2012. Frise-se que a Lei Complementar nº 87/96 não atribuiu tal faculdade aos Estados e Distrito Federal pela simples e óbvia razão de que seria inconstitucional e ilegal, na medida em que criaria restrição não prevista na Constituição Federal e na Lei Complementar nº 87/96.

Assim, como visto, não se pode admitir a restrição à abrangência do princípio constitucional da não-cumulatividade, mas apenas ampliá-la, sem prejuízo de mecanismos da fiscalização para averiguar a idoneidade da documentação apresentada, mas nunca restringir o direito ao crédito ao ponto de torná-lo inexistente, como no caso das exigências do art. 315, caput, e § 3º, do Decreto nº 13.780/2012.

Entende que os referidos dispositivos do Decreto nº 13.780/2012, vão de encontro com a inteligência da Lei nº 7.014/96, em seus arts. 28 e 29, que são baseados na Lei Complementar nº 87/96, visto que aqueles primeiros criam obstáculos, às vezes intransponíveis, em razão da larga operacionalização de grande empresa, para obtenção do direito ao crédito.

Acrescenta que as referidas exigências insculpidas no art. 315, caput, e § 3º, do Decreto nº 13.780/2012, carecem de constitucionalidade, visto que o direito ao creditamento afigura-se efetivo e amplo, tal como previsto na CF/88, admitindo apenas as exceções específicas e expressamente indicadas no próprio texto (art. 155, § 2º, II); não podem, pois, normas infraconstitucionais como Decreto Estadual restringir o seu alcance.

Em que pese a impossibilidade de alegação de constitucionalidade na via administrativa, não assiste sorte as exigências do art. 315, caput, e § 3º, do Decreto nº 13.780/2012, também por flagrante ilegalidade, em razão da violação às regras da não-cumulatividade delimitadas nos arts. 19 e 20, da Lei Complementar nº 87/96, mediante imposição de métodos de apuração e recolhimento do imposto, que, via oblíqua, dificultam o gozo do direito e, assim, reduzem o alcance regra legal da não-cumulatividade advinda do princípio constitucional.

Dessa forma, o direito de se apropriar do crédito de ICMS cobrado na operação anterior pelo Estado, por ser potestativo (parágrafo único do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96) não depende de prévia autorização do fisco para ser lançado na escrita fiscal do contribuinte. Tanto que é prática comum os contribuintes lançarem nos seus livros os aludidos créditos de ICMS, automaticamente, sem prejuízo da fiscalização verificar da documentação conforme condição

estabelecida no caput do referido art. 23.

Portanto, sob todos os ângulos, as condições impostas pelo art. 315, caput, e § 3º, do Decreto nº 13.780/2012, impõem, por via transversa, patente dificuldade para o aproveitamento do direito ao crédito garantido constitucionalmente e previsto na Lei Complementar nº 87/96, além de previsto na Lei Estadual nº 7.014/96, configurando tais exigências flagrantes violações aos arts. 19 e 20 da Lei Complementar nº 87/96, e arts. 28 e 29 da Lei Estadual nº 7.014/96, bem como ao art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, tendo em vista que não há previsão na Lei nº 7.014/96 das condicionantes criadas pelo art. 315, caput, e § 3º, do Decreto nº 13.780/2012, de modo que tais exigências carecem de suporte legal também da lei local.

Requer o afastamento da multa aplicada, ou, se assim não entender este órgão julgador, subsidiariamente, que o direito creditório seja reconhecido independentemente da ausência de atendimento das disposições do Decreto nº 13.780/2012, apenas sob a condição da idoneidade da documentação conforme Lei Estadual nº 7.014/96 e Lei Complementar nº 87/96.

Reclama do percentual da multa aplicada de 60%, por entender ser confiscatória, transcrevendo doutrinas e decisões do STF, sobre o tema e solicita o seu cancelamento, e, se assim não ocorrer, deve ser ao menos ser reduzida.

Pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, com base no art. 151, III do CTN, que confere tal direito.

Finaliza requerendo que seja integralmente provida a presente impugnação, com a determinação do consequente cancelamento integral dos créditos tributários objeto do auto de infração ora combatido.

Entretanto, caso se entenda pela manutenção do lançamento, o que se admite apenas a título argumentativo, requer-se o cancelamento da multa confiscatória ou, ao mesmo, a sua redução, considerando seu caráter confiscatório e desarrazoado.

Pede que o presente auto de infração não constitua óbice à análise e o reconhecimento do direito creditório comprovado através dos Docs. 04 e 05, independentemente se houver, ou não, a manutenção do auto de infração.

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, inclusive possibilidade de juntada de novos documentos com base no art. 123, § 5º, do Decreto nº 7.629/99, considerando que a Impugnante possui, além deste auto de infração, outros 7 (sete), lavrados no mesmo dia, de modo que ainda há documentação sendo localizada para auxiliar a Autoridade Julgadora em seu conhecimento, o que se admite apenas a título de argumentação, haja vista ter restado amplamente comprovada a necessidade de cancelamento da presente autuação, com a procedência da presente Impugnação e arquivamento do processo administrativo.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 49 a 53, onde inicialmente elaborou uma síntese dos argumentos defensivos e, em seguida, diz que de acordo com o citado pelo próprio contribuinte em sua peça defensiva, o art. 32, da Lei nº 7.014/96, estabelece que cabe ao regulamento estabelecer os prazos e a forma de recolhimento do ICMS. Não se trata, pois, de estabelecer óbice à utilização de crédito fiscal, que se encontra absolutamente preservado, mas garantir que esta utilização seja realizada em absoluta consonância com o direito posto.

Frisa que a autorização prévia da autoridade fiscal visa garantir que o crédito do imposto, uma vez não registrado em época própria, possa ser objeto de verificação de sua idoneidade, já que escapa ao período próprio de apuração e, como ocorreu no caso concreto, dificulta sua análise quando submetido a auditoria oficial abrangendo períodos de apuração anteriores ao previsto na fiscalização.

No caso presente, os créditos reclamados datam desde abril de 2014 a fevereiro de 2019, abrangendo um total de 59 meses (períodos de apuração do imposto), sendo que o período fiscalizado abrangeu apenas os exercícios de 2019 e 2020. Assim, não foi possível, desta forma,

verificar os documentos fiscais que dariam suporte aos créditos utilizados, bem como os seus registros nos livros fiscais e as supostas diferenças apontadas, ou seja, não foi possível verificar a idoneidade dos créditos fiscais utilizados

No caso da Infração 02, o mesmo pode-se afirmar, com o agravante de se referirem a operações de entradas de mercadorias destinadas ao uso/consumo do estabelecimento (peças de reposição de máquinas e equipamentos industriais), bem como pela falta de apresentação da relação dos documentos fiscais que lhe dariam suporte, referente ao mês de abril de 2019 e a todo o exercício de 2020 (todos os 12 meses).

Além do mais, a utilização do crédito fiscal não se deu de forma equitativa, parcelada e consecutiva, conforme previsão do art. 315, p. 30, do RICMS/Ba, aprovado pelo Decreto n. 13.780/12.

Quanto a suposta abusividade da multa aplicada, por se tratar de matéria constitucional, esta não pode ser discutida na esfera administrativa.

Já em relação ao pedido de diligência, tal não se justifica, já que a autuação encontra-se perfeitamente delineada, cabendo ao sujeito passivo da obrigação apresentar toda documentação fiscal probatória do seu direito em momento oportuno, ou seja, juntamente com sua peça defensiva, e não meramente uma amostra dos mesmos. Entende que autorizar a diligência pleiteada serviria apenas para procrastinar o julgamento do auto de infração e o resarcimento ao erário, premiando a apresentação de uma defesa falha e incompleta por parte do autuado.

Finaliza solicitando o acatamento integral dos lançamentos de ofício efetuados e opina pela Procedência do Auto de Infração.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal substabelecida do autuado, Dra. Amanda Ferreira da Costa, OAB/SP nº 408.903, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

As acusações objeto do presente lançamento encontram-se assim descritas:

“Infração 01 - 001.002.073 - “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”.

Como complemento foi acrescentado o seguinte: *“Contribuinte, conforme memória de cálculo por ele fornecida, utilizou crédito fiscal extemporâneo de ICMS, correspondente a operações de aquisição de matéria-prima industrial, ocorridas no período de abril de 2014 a fevereiro de 2019 (num total de 59 meses), sem a devida autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, dividindo a apropriação dos créditos em apenas sete meses (março, abril, maio, junho, agosto, setembro e outubro de 2019). Os créditos foram apropriados mediante registros em seu SPED fiscal como “OUTROS CRÉDITOS”, com a nomenclatura de “crédito apropriado”. Vide demonstrativos ANEXO_12A e ANEXO_12B, em meio digital, gravados em mídia CD, parte integrante do lançamento”.*

Infração 02 - 001.002.073 – “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”.

Como complemento foi acrescentado o seguinte: *“Contribuinte, conforme memória de cálculo por ele fornecida, utilizou crédito fiscal extemporâneo de ICMS, correspondente a operações de aquisição de peças de reposição e outros materiais destinados a manutenção de máquinas e equipamentos industriais, ocorridas a partir do período de abril de 2014, sem a devida autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte. Os créditos foram apropriados mensalmente, mediante registros em seu SPED fiscal como “OUTROS*

CRÉDITOS”, com a nomenclatura de “Crédito Ext. Prod. Intermediário”, no período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020. As memórias de cálculo apresentadas pelo contribuinte correspondem aos lançamentos ocorridos de janeiro a dezembro de 2019 (exceto abril), permanecendo sem comprovação os demais períodos de apuração. Vide demonstrativos ANEXO_13A a ANEXO_13I, em meio digital, gravados em mídia CD, parte integrante do lançamento”.

Portanto, em ambas as infrações, é exigido ICMS, pelo fato do autuado ter escrito créditos fiscais fora do período em que se configurou o suposto direito à utilização do mesmo, sendo que na infração 02, as aquisições se referiam a peças de reposição e outros materiais, destinados à manutenção de máquinas e equipamentos industriais.

Os fatos descritos encontram-se enquadrados nas disposições contidas nos arts. 314 e 315 do RICMS-Ba (Decreto nº 13.780/2012), que estabelecem, respectivamente:

- i) que a escrituração do crédito fiscal será efetuada no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade ou direito à utilização do crédito;*
- ii) se o creditamento do imposto se verificar fora dos períodos acima estabelecidos, o direito ao lançamento escritural fica na dependência de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte;*
- iii) O uso dos créditos deve ser realizado em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar.*

Feitas estas considerações iniciais, e mesmo não tendo sido arguidas questões específicas de nulidade quanto ao lançamento, observo que sob o aspecto formal o Auto de Infração está revestido dos requisitos legais para a sua validade, previstos no art. 39 do RPAF/99, envolvendo: a identificação correta do sujeito passivo; descrição do fato considerado infração; apresentação do Demonstrativo de Débito contendo o detalhamento da base imponível e alíquota; a indicação dos dispositivos considerados infringidos e a multa aplicável, intimação para pagamento ou apresentação de defesa no prazo legal. Observadas, portanto, as garantias do devido processo legal, pois ao contribuinte foi assegurado o exercício do contraditório e da ampla defesa.

No que concerne ao pedido de realização de diligência considero que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgadora deste processo administrativo fiscal, razão pela qual tal pleito fica indeferido, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99,

No que se refere ao mérito, como dito anteriormente a presente lide reside na escrituração extemporânea de crédito fiscal sem a devida autorização pelo fisco, como estabelecido no art. 315 do RICMS.

O autuado não nega o procedimento que motivou a autuação, apresentando em sua peça defensiva uma vasta fundamentação jurídica voltada a questionar a constitucionalidade e ilegalidade do art. 315, caput e § 3º do RICMS/BA - Decreto nº 13.780/2012

Sustenta resumidamente a defesa:

- a) que houve violação ao principal constitucional da não cumulatividade do ICMS; e
- b) que o aproveitamento de créditos de ICMS está condicionado, em primeiro lugar, a idoneidade da documentação fiscal, e, apenas subsidiariamente, à escrituração nos prazos e condições exigidos pela fiscalização.

Todavia, conforme estabelece o art. 167, I, do RPAF/BA – Decreto nº 7.629/99, que aprovou o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade de atos normativos vigentes no ordenamento jurídico.

De acordo com o art. 314 do RICMS, a escrituração do crédito fiscal deve ocorrer no próprio mês

ou no mês subsequente em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à sua escrituração. A escrituração do crédito fora desses prazos depende de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, nos termos do art. 315 do RICMS.

Assim, os créditos fiscais que o autuado deveria ter escriturado no período de abril de 2014 a fevereiro de 2019, no caso da infração 01, e a partir de abril de 2014, infração 02, jamais poderiam ser aproveitados nos meses de (março, abril, maio, junho, agosto, setembro e outubro de 2019), infração 01, e janeiro de 2019 a dezembro de 2020, infração 02.

Como bem frisou o autuante, na fase da informação fiscal, não se trata, de estabelecer óbice à utilização de crédito fiscal, que se encontra absolutamente preservada, mas garantir que esta utilização seja realizada em absoluta consonância com as regras vigentes no ordenamento jurídico estadual. A autorização prévia da autoridade fiscal visa garantir que o crédito do imposto, uma vez não registrado em época própria, possa ser objeto de verificação de sua idoneidade.

Destaco que, caso o autuado cumprisse o disposto nos arts. 314 e 315 do RICMS/BA, poderia escriturar e compensar os créditos fiscais no prazo de 180 dias da protocolização do pedido, ainda que não houvesse deliberação do fisco sobre a questão, mas obedecendo a regra do fracionamento da apropriação dos valores em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que deixou de se creditar, o que não ocorreu.

A protocolização do pedido de autorização prévia do fisco para aproveitamento de créditos fiscais que não foram escriturados nos termos do art. 314 do RICMS visa exatamente investigar a regularidade dos lançamentos do sujeito passivo na sua escrita, evitando-se assim uso indevido de quantias não chanceladas pelo fisco e um eventual e posterior lançamento de ofício, conforme se verificou no caso em exame.

Portanto, ao utilizar créditos fiscais, ao arreio do que determina os dispositivos normativos acima mencionados, o contribuinte está sujeito a sofrer as glosas dos valores lançados, e assim foi feito na ação fiscal ora analisada, que envolve a exigência de imposto e da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Destaco mais uma vez, que a escrituração e compensação dos valores dos créditos fiscais extemporâneos, após a devida homologação pela Administração Tributária, deverá ser realizada em tantas parcelas mensais, iguais e consecutivas, quantos tenham sido os meses em que o contribuinte deixou de se creditar (art. 315, § 3º, do RICMS-Ba).

Além disso, de acordo com o contido na informação fiscal os créditos reclamados datam desde abril de 2014 a fevereiro de 2019, abrangendo um total de 59 meses (períodos de apuração do imposto), sendo que o período fiscalizado abrangeu apenas os exercícios de 2019 e 2020. Dessa forma, não foi possível verificar a idoneidade dos créditos fiscais utilizados, sendo que, além disso, na infração 02, os documentos apresentados se referiam a aquisições de peças de reposição de máquinas e equipamentos industriais, portanto, destinadas ao uso/consumo do estabelecimento, não ensejando ao direito de qualquer crédito fiscal. Quanto as aquisições referentes ao mês de abril de 2019 e a todo o exercício de 2020 sequer foi apresentada a relação dos documentos fiscais que lhe dariam suporte.

Friso ser assente e pacificado neste CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) que só há descumprimento de obrigação tributária principal quando os créditos de ICMS indevidamente lançados na escrita fiscal são compensados na conta corrente do imposto, resultando em recolhimento a menor do tributo. O mero lançamento escritural sem a devida dedução financeira na conta gráfica configura tão somente descumprimento de obrigação acessória, apenável exclusivamente com a multa de 60%.

No caso concreto o sujeito passivo não trouxe aos autos provas de que os créditos fiscais extemporâneos objetos do presente lançamento não repercutiram em recolhimento a menos do ICMS, nos meses em que ocorreram os respectivos lançamentos dos créditos fiscais ora glosados,

na EFD da empresa, o que ensejaria a sanção tipificada na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei 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: quando da utilização indevida de crédito fiscal;”

Em consequência as infrações 01 e 02 são totalmente subsistentes.

O impugnante solicita, ainda, que seja determinada a redução da multa imposta a patamares razoáveis, em respeito aos princípios da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade.

Em relação a tal pedido o mesmo não pode ser acolhido, visto que a imposição fiscal decorreu de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, no seu art. 42, inc. VII, “a” da Lei 7.014/96.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado, apenas, no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais.

No que diz respeito ao pedido formulado pelo sujeito passivo referente ao reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário esclareço que o processo já se encontra nesta condição, assim permanecendo até o julgamento definitivo neste Conselho.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269200.0028/23-2, lavrado contra **PIRELLI PNEUS LTDA.**, devendo ser intimado o notificado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.132.664,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea ‘a’, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2024.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR