

PROCESSO - A. I. Nº 279266.0302/02-8
RECORRENTE - JOSÉ HERCULANO DA CRUZ & FILHOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF nº 0437-03/02
ORIGEM - INFRAZ CAMAÇARI
DOE - 10.04.03

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0025-12/03

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE ABERTURA DE VISTAS AO SUJEITO PASSIVO E AO AUTUANTE DO RESULTADO DE DILIGÊNCIA FISCAL QUE FUNDAMENTOU A DECISÃO. NOVA DECISÃO. A juntada aos autos de diligência realizada, enseja a abertura de vistas ao sujeito passivo e ao autuante. Procedimento diverso implica cerceamento ao direito de defesa. Incumbe, portanto, ao órgão prolator da decisão recorrida promover o saneamento do feito e proferir nova decisão a salvo de incorreções. Devolvam-se os autos à Junta de Julgamento Fiscal. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo em relação ao Acórdão nº 0437-03/02 originário da 3^a Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência do Auto de Infração em referência.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$118.997,21, acrescido da multa de 60%, em decorrência da utilização indevida de créditos fiscais referentes a aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, escrituradas no livro Registro de Entradas e lançadas com a aplicação de alíquotas maiores que as definidas no artigo 93, § 6º, do RICMS/97, resultando em lançamento, também indevido, de saldos credores no livro Registro de Apuração do ICMS.

O relatório elaborado pela ilustre Relatora da 3^a JJF se apresenta nas formas abaixo destacadas:

I – QUANTO AS RAZÕES DE DEFESA: “O autuado apresentou defesa, às fls. 209 a 216, inicialmente esclarecendo que é transportador rodoviário de cargas químicas líquidas e a granel, retirando tais mercadorias de empresas situadas no Pólo Petroquímico de Camaçari e conduzindo-as, em sua maioria, para outros Estados da Federação.

Aduz que adota o regime de conta corrente fiscal para apurar o imposto a pagar e utiliza, como crédito fiscal, o ICMS antecipado, recolhido pelo regime de substituição tributária, do combustível e de outras aquisições de insumos para a consecução de suas atividades.

Alega que o direito ao crédito está assegurado no artigo 93, inciso I, alínea “f”, do RICMS/BA e não foi questionado, limitando-se o autuante a discordar dos percentuais utilizados, por acreditar que o referido crédito está adstrito aos limites impostos às operações e prestações interestaduais.

Entende, todavia, que a norma citada deve ser interpretada num contexto mais amplo, qual seja, a Constituição Federal, em seu artigo 155, § 2º, inciso I, que dispõe sobre o princípio da não cumulatividade, e a Lei nº 7.014/96, em seu artigo 28, quando prevê a não cumulatividade do imposto, em cada operação, pela compensação com o “montante cobrado nas anteriores por este estado ou por outra unidade da Federação”.

Dessa forma, argumenta que a lei lhe assegura o direito a se creditar do imposto anteriormente “cobrado”, e a proibição do artigo 93, § 6º, do RICMS/97, “não passa de um lembrete dos limites de o quê (sic) pode ser ‘cobrado’ pelos Estados remetentes, pois 12% ou 7%, nas operações interestaduais estão reservadas para o Estado de origem, o restante para o de destino”.

Salienta que, no caso concreto, se está lidando com o regime de substituição tributária por antecipação regulada pela lei estadual, pelas Leis Complementares nºs 87 e 102 e pelo Convênio ICMS 03/99, o que afasta o comando previsto no mencionado § 6º do artigo 93, do RICMS/97.

Transcreve o artigo 50, § 2º, do RICMS/97 que prevê que “para efeito de aplicação de alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes, a venda de componentes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias no conserto ou reparo de veículos de fora do Estado em trânsito pelo território baiano, quando pertencente a transportador autônomo”. Raciocina que, por tal dispositivo, “só quanto ao transportador autônomo haverá operação interna” e, *contrariu sensu*, quando caminhões de empresa estabelecida em outro Estado abastecerem na Bahia, tal saída será considerada interestadual e, por simetria, “o abastecimento de seus caminhões em outros Estados brasileiros são entradas de insumo no território baiano, ficando o imposto devido à Bahia na alíquota de 17%”.

Acrescenta que o direito ao crédito do imposto pago por substituição tributária fica claro pela leitura do artigo 359, inciso V, do multicitado RICMS/BA, que disciplina a emissão de documentos que possibilitarão o aproveitamento do ICMS “substituído” pelo destinatário (o transportador).

Cita ainda os artigos 512-A e 512-B para consubstanciar seu entendimento de que “o abastecimento de combustível em postos de outros Estados da Federação são (sic) operações interestaduais, mas o imposto é devido ao Estado da Bahia (alíquota cheia de 17%), e mediante Convênio 03/99 é cobrado por substituição tributária”.

Prosegue dizendo que o artigo 374 do RICMS/BA estabelece que podem ser utilizados, como crédito fiscal, o imposto normal e o antecipado e “o limite é todo o valor retido por substituição tributária”.

Finaliza ressaltando que a jurisprudência deste CONSEF é unanimemente favorável ao aproveitamento, como crédito fiscal, do imposto pago por substituição, sem limitar seu montante aos percentuais de alíquota em operações interestaduais. Transcreve a ementa e o voto do Relator nos processos nºs 269181.0003/00-0, 206931.0001/98-4 e 206931.0001/99-2, em decisões de Primeira Instância.

A final, pede a Improcedência do Auto de Infração”.

II – DA INFORMAÇÃO FISCAL PRESTADA PELO AUTUANTE: “O autuante, em sua informação fiscal às fls. 220 e 221, diz que o contribuinte não trouxe “nenhum fato novo ou mesmo questionamento à infração por ele cometida”.

Alega que o RICMS/97 é bastante claro ao determinar, nos §§ 5º e 6º do artigo 93, que somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado e, ainda, na entrada de mercadorias e na utilização de serviços oriundos de outras unidades da Federação, o crédito fiscal só será admitido se calculado à alíquota de 12% - para as mercadorias ou serviços provenientes das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, inclusive o Espírito Santo -, e à alíquota de 7 % - se forem oriundos das regiões Sul e Sudeste.

Argumenta que o autuado, ao adotar o regime normal de apuração do imposto, pode e deve utilizar-se de todos os créditos fiscais permitidos na forma da lei, os quais foram recalculados em seu trabalho de auditoria, levantamento que não foi questionado pelo contribuinte.

Conclui mantendo o lançamento e salientando que o autuado apenas tergiversou, ao trazer à baila, argumentos relativos à substituição tributária, que entende serem inteiramente incabíveis ao “fato gerador aqui em análise – serviço de transporte rodoviário interestadual”.

III – DA DILIGÊNCIA FISCAL SOLICITADA: “Esta 3ª JJF, em face da controvérsia e da complexidade da matéria, na sessão de julgamento decidiu converter o PAF em diligência à DITRI (fl. 223) para que aquele órgão elaborasse parecer conclusivo sobre a matéria e informasse qual a alíquota correta para utilização do crédito fiscal, na situação em análise, se a alíquota interestadual ou a interna. (grifo nosso).

A DITRI apresentou o Parecer nº 4.521/2002, o qual foi ratificado pela Diretora de Tributação do SAT (fls. 224 a 226) com o seguinte teor, após o relato dos fatos ocorridos neste PAF:

(...)

Fato é que os postos fornecedores de combustíveis estabelecidos em outras unidades da Federação – Minas Gerais, Rio de Janeiro e Espírito Santo – que abasteceram os veículos do contribuinte autuado, procederam ao destaque do imposto no documento fiscal, em atendimento a legislação dos seus respectivos Estados. No entanto, não realizaram qualquer tipo de retenção e consequentemente não houve recolhimento do ICMS para o Estado da Bahia impossibilitando ao contribuinte adquirente, estabelecido neste Estado, o aproveitamento do crédito fiscal.

Neste sentido, por ficção jurídica foi estabelecido que o abastecimento de veículos de transportador autônomo ou não inscrito terá tratamento de operação interna, sendo tributada por alíquota “cheia” prevista pela legislação do Estado fornecedor. Em consequência da ficção estabelecida, o entendimento é de que para fins de pagamento do imposto incidente na operação, os referidos transportadores assumem a condição de Contribuintes da Unidade Federada onde ocorreu a operação de abastecimento, ainda que não inscrito no cadastro fiscal.

Considerando, ainda, a ficção estabelecida, podemos afirmar que não ocorrendo incidência do ICMS nas operações interestaduais com combustíveis (imunidade), somente haverá tributação de combustíveis em operações internas. Logo, não se pode cogitar de aproveitamento de crédito pela alíquota interestadual.

Isto posto, é incontestável a incompatibilidade com o sistema de apuração normal do ICMS – sistema de débito e crédito -, a apropriação de crédito referente à operação interna realizada em outra Unidade da Federação. A Unidade destinatária não poderá suportar o referido crédito tendo em vista que o imposto proveniente da mencionada operação não lhe foi debitado.

Portanto, o entendimento é de que o contribuinte transportador que abastece em outro Estado da Federação, na condição de autônomo ou não inscrito, não faz “jus” ao crédito fiscal perante o seu estado de origem, isto porque o fato gerador ocorrido é da competência tributária do Estado fornecedor da mercadoria”.

IV – DO VOTO PROFERIDO PELA SRA. RELATORA DA 3^a JJF: “O presente Auto de Infração exige ICMS em razão de o contribuinte ter se utilizado, como crédito fiscal, do imposto destacado, à alíquota interna (17% ou 18%), em notas fiscais de aquisição de óleo diesel, para abastecimento de seus caminhões, em Postos situados em outras unidades da Federação, conforme as fotocópias acostadas às fls. 12 a 204, quando o correto seria, segundo o autuante, o creditamento à alíquota de 7% ou 12%, consoante o disposto no artigo 93, § 6º, do RICMS/97.

O autuado não questionou o levantamento fiscal, argumentando apenas que, em face da legislação, possui o direito ao uso do crédito fiscal pela alíquota interna, tendo em vista que é uma empresa transportadora e tais aquisições foram realizadas para abastecer seus veículos, sendo, por conseguinte, insumos para a consecução de suas atividades – prestação de serviços de transporte interestadual.

Para deslindar a questão, esta 3^a JJF converteu o PAF em diligência à Diretoria de Tributação da SEFAZ que emitiu o Parecer nº 4.521/2002, no qual afirma que “não ocorrendo incidência do ICMS nas operações interestaduais com combustíveis (imunidade), somente haverá tributação de combustíveis em operações internas. Logo, não se pode cogitar de aproveitamento de crédito pela alíquota interestadual”.

Quanto à possibilidade de utilização do crédito, pelo autuado, à alíquota interna, a DITRI se manifestou, aduzindo que “é incontestável a incompatibilidade com o sistema de apuração normal do ICMS – sistema de débito e crédito -, a apropriação de crédito referente à operação interna realizada em outra Unidade da Federação. A Unidade destinatária não poderá suportar o referido crédito tendo em vista que o imposto proveniente da mencionada operação não lhe foi debitado”. Finaliza aquele órgão que “portanto, o entendimento é de que o contribuinte transportador que abastece em outro Estado da Federação, na condição de autônomo ou não inscrito, não faz ‘jus’ ao crédito fiscal perante o seu estado de origem, isto porque o fato gerador ocorrido é da competência tributária do Estado fornecedor da mercadoria”.

Sendo assim, acato o posicionamento da DITRI para concluir que é devido o valor exigido na presente autuação. Entretanto, como o contribuinte utilizou, como crédito fiscal, o imposto destacado nas notas fiscais à alíquota interna, represento à repartição fazendária para que, em nova ação fiscal, exija o valor de ICMS devido pela diferença de crédito utilizada nos abastecimentos de combustíveis realizados em Postos localizados em outras unidades da Federação, tendo em vista que, conforme o Parecer da DITRI, é vedado o uso de qualquer crédito fiscal nas operações acima mencionadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Inconformado com a Decisão acima, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário onde, em preliminar, argüi a Nulidade do julgamento levado a efeito pela 3^a JJF citando que o Acórdão recorrido foi visivelmente lastreado em parecer da DITRI ao qual não teve acesso e nem foi cientificada. Diz que não se configura, apenas, em documento novo, mas, também, elemento decisivo na formação do convencimento para o julgamento e que serviu como instrumento importante de manifestação da parte contrária, mostrando a visão da Fazenda Pública sobre a realidade tributária concernente à lide, significando verdadeiro elemento probatório integrante do Auto de Infração.

Acrescenta que é crucial que a defesa tenha acesso a tal documento, que não lhe foi facultado apresentar quesitos ao órgão parecerista e que a lide incide sobre tema inédito, merecendo, por isto mesmo, atenção redobrada. Após citar o art. 137, parágrafo único e o art. 149-A, ambos do RPAF/99, invoca o art. 18, II do mesmo regulamento para requerer a Nulidade da Decisão Recorrida.

Em relação ao mérito destaca dois focos na Decisão recorrida, cita que em sua defesa enfatizou que ao abastecer seus caminhões em outros Estados estaria ocorrendo uma operação interestadual enquanto incidiria o ICMS sob o regime de substituição tributária em favor do estado da Bahia. Cita os artigos do RICMS que entende que lhe dê amparo e menciona jurisprudência do CONSEF a respeito de concessão de créditos em operações de aquisições de combustíveis por empresas transportadoras.

Em seguida passa a demonstrar, em sua ótica, que a cobrança do ICMS sobre o combustível adquirido já foram concluídas e que o regime de substituição garantiu a incidência tanto do imposto normal como da parcela do imposto antecipado. Acrescenta que o art. 93 § 6º que fundamentou a autuação, refere-se tão somente a parcela do imposto cobrado referente às operações interestaduais, em razão de que:

- a parte do RICMS que trata do aproveitamento de créditos normais e dos impostos antecipados são bem distintas;
- a Lei nº 7.014/96, em seus arts. 28 e 29 assegura ao contribuinte a compensação do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores e que, em nenhuma parte da lei restringiu-se o montante da alíquota aplicável no aproveitamento de crédito de mercadorias adquiridas em outros Estados;
- o princípio constitucional da não-cumulatividade só aceita duas exceções: isenção e não incidência.

Considera inócuas a discussão no sentido de que a antecipação foi destinada ou se é de competência deste ou daquela Estado. Ao seu entender, o que importa é que houve a antecipação tributária e que o ICMS já foi cobrado.

Discorre a respeito do princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto para, por fim, mencionar que o julgado da 3^a JJF houve-se *contra legem*, infringindo não só a Carta Maior como a Lei do ICMS.

Em conclusão requer a Declaração de nulidade da decisão proferida no Acórdão da 3^a JJF, com abertura de prazo para contestação após a ciência do Parecer da DITRI ou, em caso de rejeição da preliminar que o Recurso Voluntário seja Conhecido e Provido.

A Douta PROFAZ emitiu o parecer de fls. 246 e 247 opinando pelo Conhecimento e Provimento do Recurso Voluntário para que seja decretada a Nulidade da Decisão Recorrida por considerar presentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão no mencionado Acórdão.

Destaca que o recorrente sustenta a nulidade do julgamento lastreado em diligência da DITRI, cujo conteúdo não teve acesso, senão por ocasião da interposição do recurso sob commento. Considera que assiste razão ao recorrente por entender que o julgamento está contaminado de vício incontornável, cabendo a concessão de vistas ao recorrente do teor da diligência fiscal, seguido de novo julgamento pela 3^a JJF.

VOTO

Concordo e acolho, integralmente, o opinativo da Douta PROFAZ. Realmente, a Decisão está lastrada no Parecer DITRI nº 4521/2002 que resultou de solicitação de diligência requerida pela Sra. Relatora da Primeira Instância de Julgamento.

A este respeito, o parágrafo único, art. 137 do RPAF/BA estabelece que a juntada aos autos de documento novo ou outro elemento probatório ensejará abertura de vistas ao sujeito passivo e ao autuante. Também o § 2º, art. 149 do mesmo regulamento prevê que se a diligência implicar fatos novos, a repartição fiscal deverá dar ciência ao sujeito passivo e ao autuante, observado o disposto no § 1º do art. 18.

Entendo que não resta dúvida de que a diligência solicitada implicou em fatos novos já que, entendeu a 3^a JJF, para embasar o pedido de diligência, que a questão gera dúvidas e pediu que a DITRI elaborasse parecer conclusivo sobre a matéria e informasse qual a alíquota correta para utilização do crédito fiscal na situação sobre análise, no que foi atendida.

Em conclusão, com fundamento no art. 18, inciso II do RPAF/BA, voto pelo PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário para acolhimento da preliminar de Nulidade argüida, devendo os autos, após ser dado vistas ao recorrente e ao autuante, retornar ao órgão prolator da Decisão Recorrida para realização de novo julgamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado no AI nº 279266.0302-02-8, lavrado contra **JOSÉ HERCULANO DA CRUZ & FILHOS LTDA.**, para decretar a **NULIDADE** da Decisão Recorrida e determinar o retorno dos autos ao órgão prolator da referida Decisão para novo julgamento a salvo de incorreções.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2003.

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PROFAZ