

PROCESSO - A. I. N° 02967558/93  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - TRANSPORTES NIQUINI LTDA.  
RECURSO - REPRESENTAÇÃO PGE/PROFIS  
ORIGEM - INFRAZ CAMAÇARI  
INTERNET - 30/09/2005

## CÂMARA SUPERIOR

### ACÓRDÃO CS N° 0007-21/05

**EMENTA: ICMS. EXCLUSÃO PARCIAL DE DÉBITO.**  
Representação proposta de acordo com o art. 119, § 1º, da Lei n° 3.956/81 (COTEB), fundamentada no fato de o autuado não haver utilizado indevidamente o crédito fiscal, apesar deste ter sido escriturado no livro Registro de Entradas. Representação **ACOLHIDA**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Representação interposta pela PGE/PROFIS que, no controle da legalidade e por provocação do contribuinte, verificou a necessidade de exclusão, da presente autuação, dos valores apontados pelo autuante a título de crédito indevido, por se caracterizar como *bis in idem*, adotando-se o novo Demonstrativo de Débito elaborado pelo fiscal diligente, constante à fl. 341, dos autos.

O Auto de Infração, originalmente, foi lavrado imputando-se ao autuado o cometimento das seguintes infrações:

1. Utilização indevida de crédito fiscal por imposto destacado em notas fiscais, nas aquisições de combustíveis, por ser empresa transportadora optante de redução de base de cálculo nas prestações efetuada, referente aos meses de julho, agosto e dezembro de 1991 e janeiro de 1992;
2. ICMS lançado e não recolhido, concernente aos meses de dezembro de 1991, outubro, novembro e dezembro de 1992, e janeiro, fevereiro, março e abril de 1993;
3. ICMS lançado e recolhido a menor e divergência de apuração do ICMS, referente aos meses de julho, agosto, setembro e novembro de 1991 e janeiro, julho, agosto e setembro de 1992;

O primeiro item foi julgado Procedente pela 1<sup>a</sup> e 2<sup>a</sup> Instâncias; o segundo, após diversas diligências levadas a efeito no PAF, foi julgado Improcedente pela 2<sup>a</sup> CJF, reformando-se a Decisão inicial da Junta de Julgamento Fiscal, assim como ocorreu com o terceiro, alterando-se a Decisão para julgá-lo Procedente em Parte.

O autuado interpôs Recurso de Revista, o qual não foi sequer conhecido, em face do não atendimento dos requisitos de admissibilidade desta espécie recursal, *ex vi* do que preceitua o art. 173, III, do RPAF/99, mantendo-se a Decisão recorrida, restando consignado, ainda, no voto prolatado, que poderia o sujeito passivo apresentar as suas alegações à Procuradoria da Fazenda para que esta, no exercício do controle da legalidade que lhe compete, as analise quando do saneamento para inscrição do débito em Dívida Ativa.

O autuado atravessou petitório (fl. 310) endereçado ao Chefe da então Procuradoria da Fazenda Estadual em Salvador, através do qual requereu que as suas razões, constantes do Recurso de Revista interposto e não conhecido, fossem analisadas, a fim de que fossem comprovados “os erros materiais apontados e os valores que deverão ser excluídos do Auto de Infração em

*epígrafe*”, pleiteando, ainda, que fosse emitida certidão por aquele egrégio órgão, “mostrando o valor original do Auto de Infração e o valor que será inscrito em dívida ativa, após o saneamento requerido.”

O processo foi convertido em diligência por parte da PROFAZ dirigida à IFEP, a fim de que “fiscal estranho ao feito, à luz da documentação constante dos autos e de outros documentos contábeis-fiscais que deverão ser arrecadados, in loco, analise os fatos, para daí, emitir Parecer consubstanciado e, se for o caso, refaça os demonstrativos de débito de fls. 111 e 112, considerando as alegações defensivas apresentadas na espécie recursal de fls. 279 a 282.” Foram formulados os seguintes questionamentos ao fiscal diligente:

- 1) *Qual a base de cálculo utilizada para a cobrança do valor da multa constante do demonstrativo de fl. 274?*
- 2) *Qual o critério previsto em lei para aplicação de multa para o caso em concreto?*
- 3) *Está sendo exigido o crédito estornado cumulado com a diferença do ICMS que já estaria incluso no valor do estorno no demonstrativo de débito de fl. 112?*
- 4) *A diferença do imposto recolhido a maior foi obtida a partir de quais valores?*
- 5) *O demonstrativo de débito elaborado pelo revisor e transscrito para o Acórdão CJF nº 1096/01, fl. 270, encontra-se equivocado?*
- 6) *Em caso positivo, elaborar demonstrativo de débito apresentando o efetivo valor do débito”.*

Em atendimento à solicitação formulada, o fiscal diligente apresenta as seguintes respostas:

- 1) *A base de cálculo de apuração do ICMS debitado constante da fl. 274, está correta. O cálculo das multas é efetuado com base no imposto debitado e atualizado. O próprio sistema da SEFAZ em se apurando o valor do débito de ICMS, efetua todo o processo de cálculo das multas.*
- 2) *Para os valores apurados que estavam escriturados em livros fiscais, a multa prevista era de 60% - art. 401, inciso VIII, letra a (Utilização indevida de créditos fiscais de ICMS). Para os valores apurados em desencontro dos valores recolhidos com os valores declarados nos livros fiscais a multa prevista era de 50%, conf. art. 401, II, letra b, do RICMS, Decreto nº 2460/89.*
- 3) *No meu entendimento não está sendo exigido. A empresa já se beneficiou com a redução da base de cálculo de ICMS para 80% do valor da operação. Ao contrário, caso fosse possível a utilização do referido crédito nas entradas de mercadorias a empresa estaria se beneficiando em duplicidade o que não é permitido pela legislação do ICMS.*
- 4) *O imposto não foi recolhido a maior, ao contrário, foi recolhido a menor. Com razão o preposto fiscal quando levantou a diferença a recolher (conforme demonstrativo que indica logo abaixo).*
- 5) *O demonstrativo de débito em minha opinião está correto. Estou de pleno acordo com o demonstrativo da fl. 270 do referido processo.*

O processo novamente foi convertido em diligência à IFEP, vez que segundo a eminente procuradora que subscreveu o pedido de diligência, o opinativo anterior não esgotou a análise das questões propostas, não alcançando o âmago da discussão suscitada. Asseverou que a dúvida que existe diz respeito à possibilidade de cumular a infração referente à utilização indevida de crédito fiscal com aquela outra de recolhimento a menos de imposto devido, relativamente aos mesmos meses e sem que se tenha abatido do cálculo deste, o valor dos créditos já glosados. Alegou que o autuado estaria sendo tributado em duplicidade pelo mesmo fato, uma vez que o estorno de crédito nada mais é do que a cobrança do imposto que deixou de ser recolhido por força do

creditamento irregular. Esclareceu que o débito tributário que se constitui por meio da glosa do crédito é aquele resultante do recolhimento a menos do ICMS em face da utilização de crédito fiscal indevido. Logo, prosseguiu, se já está sendo cobrado o *quantum* de imposto que se deixou de recolher por força da glosa do crédito, a cobrança deste novamente, sob a rubrica de “*crédito indevido*” representaria, se correto tal raciocínio, inequívoco *bis in idem*.

Em nova resposta, após transcrever o pedido de diligência formulado, o fiscal diligente conclui informando que os créditos estornados (indevidos) não foram considerados, pelo autuante, para a apuração da base de cálculo, que exigiu o recolhimento a menos do ICMS, razão pela qual manifesta o entendimento de que não houve utilização indevida de crédito visto que o autuado apenas lançou o imposto na escrita fiscal, não o utilizando para a apuração do imposto devido, metodologia também aplicada pelo autuante para aplicação do imposto recolhido a menos, sendo aconselhável a exclusão da infração “*crédito indevido*”, da autuação.

Voltando os autos à PGE/PROFIS fora interposta Representação, “*a fim de que sejam excluídas da autuação as infrações relativas ao aproveitamento de crédito indevido, conforme quadro demonstrativo de fl. 249.*”

O ilustre procurador assistente da PGE/PROFIS proferiu despacho encaminhando os autos a Auditor Fiscal designado para análise e pronunciamento, especialmente para elaboração de novo demonstrativo de débito.

Em atendimento à solicitação emanada da PGE/PROFIS, após relatar os fatos constantes do PAF e transcrever o pedido de diligência, o ilustre Auditor Fiscal elaborou novo demonstrativo de débito, fazendo a devida exclusão dos valores apontados pelo autuante como créditos indevidos, passando o débito a apresentar o valor histórico de Cr\$2.457.899,93.

Interpõe a PGE/PROFIS a Representação objeto do presente julgamento, aduzindo que “*o exame do processo não deixa margem a dúvida acerca do fato de não haver o sujeito passivo utilizado indevidamente créditos fiscais*”. Isso porque, as manifestações técnicas acostadas aos autos “*revelaram que, malgrado, tenha o autuado escriturado os créditos em comento, não os utilizou para a apuração do imposto.*” Assevera que a exclusão dos valores classificados como crédito fiscal indevido deverá ocorrer no demonstrativo de débito integrante do acórdão de fls. 257/261. Aduz que, na hipótese *sub examine*, “*a irregularidade fiscal atinente à afirmação de que houve aproveitamento irregular de crédito fiscal não vicia integralmente o ato praticado, que subsiste íntegro quanto às demais transgressões que não foram excluídas nos julgamentos anteriores.*”. Assim, prossegue, à luz do § 1º, do art. 119, do COTEB, representa ao CONSEF, para o fim de ver o Auto de Infração, nesse aspecto, julgado improcedente.”

O eminente Procurador Assistente da PGE/PROFIS acompanha o Parecer exarado pelo ilustre Auditor Fiscal Sr. Ricardo de Carvalho Rêgo (fls. 336 a 342), bem como os Pareceres emitidos pelas eminentes Procuradoras dos Estado, Dr<sup>as</sup> Verônica Santos de Novaes e Paula Gonçalves Morris Matos (fls. 344 a 347), a fim de que sejam excluídos os valores apontados pelo autuante como crédito indevido, adotando-se o novo Demonstrativo de Débito elaborado pelo fiscal diligente, constante à fl. 341, que indica como valor histórico do débito a importância de Cr\$2.457.899,93.

## VOTO

Merce Acolhida a Representação interposta pela PGE/PROFIS. Senão, vejamos.

Restou comprovado, no exercício do controle da legalidade realizado por aquele Egrégio órgão jurídico, especialmente nas diligências realizadas às fls. 330 e 331 e 336/342, que o autuado estava sendo tributado em duplicidade pelo mesmo fato, posto que o estorno de crédito nada mais é do que a cobrança do imposto que deixou de ser recolhido, por força do creditamento irregular.

Ora, o débito tributário que se constitui por meio da glosa do crédito é justamente aquele resultante do recolhimento a menos do ICMS, em face da utilização de crédito fiscal indevido. Assim, se o autuado já está sendo cobrado pelo quantum de imposto que se deixou de recolher por decorrência da glosa de crédito, a cobrança deste imposto novamente, sob a denominação de “crédito indevido” apresenta-se como inquestionável *bis in idem*.

Insta ressaltar que tal fato foi constatado, de forma inequívoca, nos Pareceres de fls. 330 e 331 e 336 a 342, bem como na Informação Fiscal de fl. 249, em que o Auditor Fiscal prolator, Sr. Gilberto Rabelo de Santana, entendeu que somente seria devida a diferença de ICMS, e não o crédito indevido propriamente dito, uma vez que o mesmo, tendo sido desconsiderado pelo autuante, não repercutiu no cálculo do imposto efetivamente devido, que serviu como parâmetro para a apuração do recolhimento a menos.

*Pari passu*, cura aduzir, ainda, que na hipótese *sub examine*, afasta-se tão-somente a infração concernente à utilização indevida de crédito, inexistindo vício que macule todo o Auto de Infração, que subsiste quanto às demais transgressões que não foram excluídas nos julgamentos anteriores.

Outrossim, no que se refere ao *quantum* devido, a exclusão dos valores classificados como crédito fiscal indevido deverá ocorrer no demonstrativo de débito integrante do Acórdão de fls. 257 a 261, devidamente delineado no Demonstrativo de Débito, elaborado pelo fiscal diligente, jungido à fl. 341 dos autos.

*Ex positis*, com espeque nos Pareceres de fls. 333 e 334, 336 a 342 e na Representação de fl. 344 a 347, como se aqui estivessem literalmente transcritos, voto no sentido de ACOLHER a Representação interposta pela PGE/PROFIS, a fim de que sejam excluídos os valores apontados pelo autuante como crédito indevido, adotando-se o novo Demonstrativo de Débito elaborado pelo fiscal diligente, constante à fl. 341, que indica como valor histórico do débito a importância de Cr\$2.457.899,93, o qual deverá ser convertido em moeda corrente.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação proposta, cujo débito remanescente deverá ser convertido em moeda corrente.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

JAMIL CABÚS NETO - REPR. DA PGE/PROFIS