

PROCESSO - A. I. 281077.0006/08-5
RECORRENTE - TRANSPORTADORA JOLIVAN LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ªJJF nº 0141-01/09
ORIGEM - INFRAZ SANTO AMARO
INTERNET - 07/06/2010

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0133-12/10

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO OCORRIDAS COM UTILIZAÇÃO DO CRÉDITO DO IMPOSTO, SEM OBSERVÂNCIA DO ESTORNO PROPORCIONAL RELATIVO ÀS PRESTAÇÕES DE SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO TRIBUTADAS. É devido o estorno do ICMS em relação às aquisições de mercadorias que forem objeto de prestações de serviço não tributadas pelo imposto. Infração caracterizada. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento que, por unanimidade, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$465.510,48, acrescido da multa de 60%, tendo o recorrente se insurgido apenas contra a infração 1, a seguir caracterizada:

1 deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal do ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, por empresa prestadora de serviço de transporte, relativo às prestações não tributadas, nos meses de agosto a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, sendo exigido o imposto no valor de R\$465.452,12;

Após apresentação de peça defensiva por parte do autuado e informação fiscal por parte do autuante, a 1a Junta de Julgamento, através do Acórdão JJF n. 0141-01.09, julgou Procedente o Auto de Infração sob o entendimento de que:

“Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, que justificou esse pleito alegando que houve omissão no Auto de Infração da fundamentação legal da imputação concernente à infração 01. Em relação a este ponto, o art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/99, não deixa margens a quaisquer dúvidas de interpretação, conforme transcrevo abaixo:

“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”

Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que fundamenta esse imposto; aponta o enquadramento das infrações imputadas ao autuado; descreve devidamente as infrações nos campos próprios, assim como apresenta os percentuais das multas sugeridas. Ademais, o dispositivo do RICMS/97 aplicável ao presente caso (art. 100, inciso I) tem como suporte o art. 30, inciso I da lei nº. 7.014/96.

Considerando, ademais, que as imputações se encontram descritas de forma clara e que nos demonstrativos correspondentes foram delineados os fatos e os montantes do imposto devido, descebe a afirmação de que teriam ocorrido vícios formais no lançamento, de modo que o ato administrativo é plenamente válido. Descebe, igualmente, a alegação de que teria ocorrido preterição do direito de exercício da ampla defesa, já que todos os fatos foram descritos de forma clara e precisa, bem como foram disponibilizadas ao defendente as cópias reprográficas dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, o que contraditório de forma plena.

Tendo em vista os argumentos delineados acima, tornam-se também descaracterizadas as infrações i

Desse modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Adentrando no mérito, observo que o Auto de Infração em lide imputa ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações, tendo sido impugnada apenas a infração 01.

No que se refere à infração 02, que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, vejo que os procedimentos fiscais foram realizados atendendo as orientações legais, tendo a exigência fiscal ocorrido de forma correta, estando alicerçada no demonstrativo que se encontra acostado à fl. 15. Assim, a infração 02 fica mantida integralmente.

No que concerne à infração 01, que trata da falta de estorno de crédito fiscal do ICMS relativo à aquisição de mercadorias por prestador de serviço de transporte, cujas prestações realizadas não foram tributadas, o autuado amparou a sua defesa asseverando que os créditos de ICMS relativos às prestações de serviço tributadas superam os débitos apurados na autuação. Alegou, também, que dispunha de um saldo credor anterior, não considerado pela fiscalização.

Analizando os dados consignados nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, constato assistir razão à autuante quando asseverou que no período anterior a agosto de 2004 o contribuinte não fazia jus a nenhum valor como crédito fiscal de ICMS, haja vista que não efetuou prestações de serviços tributadas por esse imposto, condição necessária ao uso do pretendido crédito, conforme estabelece o art. 93, § 1º, inciso II do RICMS/97.

Por outro lado, verifico que nos demonstrativos acostados às fls. 10 a 13, se encontram indicados, de forma precisa, os cálculos realizados pela fiscalização, onde são apontados, mês a mês, os valores correspondentes aos créditos fiscais escriturados, aos percentuais de saídas sem tributação e aos valores dos estornos de créditos não efetivados pelo impugnante, além de serem indicadas as folhas dos livros fiscais que serviram de fonte para a realização do levantamento.

Vejo que o sujeito passivo arguiu a ocorrência de uma pretensa homologação dos lançamentos por ele efetivados durante uma parte do período compreendido pela autuação, sob a justificativa de que tendo sido fiscalizado anteriormente, não teria sido indicada a irregularidade objeto da presente autuação, concluindo que este fato implicaria na extinção dos correspondentes créditos tributários. Ressalto que para que ocorresse a pretendida homologação, se faria necessário que houvesse transcorrido o prazo previsto para a decadência, sem que a fiscalização verificasse a irregularidade aqui analisada, o que efetivamente não ocorreu.

Considerando que a fiscalização dispõe do prazo de cinco anos, contados a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, para proceder a uma averiguação dos procedimentos atinentes à formalização do lançamento, a administração fazendária pode sim, a qualquer tempo, determinar a renovação da fiscalização, quando forem apurados dados não levados a efeito durante ações efetivadas anteriormente. Este entendimento está em perfeita sintonia com o disposto no parágrafo único do art. 936 do RICMS/97: “O levantamento fiscal poderá ser renovado, sempre que forem apurados dados não considerados quando de sua realização.”.

Quanto à alegação de que a cobrança efetivada através da autuação não estaria de acordo com o disposto no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº. 7.014/96, por ter sido exigido o imposto e sugerida a multa de 60% sobre o crédito não estornado, saliento não assistir nenhuma razão ao impugnante. Isto porque, tendo sido apurada a prática de procedimento irregular, que consistiu na falta de estorno de créditos fiscais previstos na legislação posta, cabe realmente exigir do autuado tanto o pagamento do imposto em questão, como a multa prevista no referido dispositivo legal. O imposto em si corresponde a um montante devido e não pago pelo contribuinte, enquanto que a multa se refere a uma penalidade que decorre exatamente da inobservância da norma por parte do contribuinte.

No que se refere à solicitação do contribuinte no sentido de que sejam abatidos dos débitos lançados no Auto de Infração os créditos acumulados de ICMS que seria possuidor, observo que o autuado poderá pleitear perante a SEFAZ, que os débitos resultantes da autuação em lide sejam pagos com a utilização dos créditos acumulados, porventura existentes, conforme disciplina o art. 108, inciso II, alínea “c” e o seu § 1º, do RICMS/97.

Dianete de todo o exposto, voto pela procedência Auto de Infração”.

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual repisa, integralmente, os argumentos expendidos em sua peça deferir.

Inicialmente transcreve o teor da infração 1, assim como os dispositivos que fundamentam o enquadramento da infração e à multa aplicada, bem como a Decisão que reconhece a insubsistência da autuação.

Alega que existe no Auto de Infração evidente vício formal, uma vez que não indicam quais os dispositivos de lei ordinária supostamente infringidos que autorizaria a efetivação do lançamento, o que implica em cerceamento do seu direito de defesa.

Lembra que nos termos do princípio constitucional da legalidade, nenhum cidadão é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, senão em virtude de lei em sentido estrito. Desse modo, o Estado somente pode exigir do indivíduo autuações que estejam previstas em lei. Para atender o referido princípio, a indicação deve ser de dispositivo de lei ordinária, não bastando a citação de artigo do RICMS, já que este, por si só, não é capaz de obrigar o contribuinte.

Assevera que, tendo em vista que o regulamento serve apenas para permitir a fiel execução da lei que pretendeu regulamentar, não pode inovar na ordem jurídica. Assim, por não poder exigir conduta do indivíduo, a simples infração à norma regulamentar, sem respaldo na lei regulamentada, não é capaz de autorizar a penalização.

Ressalta que, em conformidade com o transcrito art. 37 da Constituição Federal de 1988, todos os entes da administração, em todos os níveis da Federação, estão submetidos ao princípio da legalidade.

Frisa que a ausência de indicação de dispositivo de lei, impede avaliar se o disposto no regulamento não extrapolou a previsão legal e, portanto, se exige conduta não prevista em lei, impedindo o exercício do direito de defesa, viciando o ato administrativo.

Tratando sobre o mérito, salientou que os créditos de ICMS relativos às prestações de serviço tributadas superam, em muito, os débitos do impugnante descritos na autuação. Consigna que, apesar de o RICMS/BA determinar que seja estornado o crédito fiscal relativo às prestações internas de serviços de transporte, o inciso VI, do § 2º, do art. 1º, estabelece a incidência do imposto sobre a prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal. Além disso, o contribuinte somente deve recolher o tributo quando o montante devido na operação atual superar quantitativamente o crédito resultante da exação cobrada na operação anterior.

Observa que os créditos provenientes dos meses anteriores a agosto de 2004, somado ao crédito do mês reconhecido como devido pela fiscalização, é bem superior ao débito do mês, resultando positivo para o mês subsequente. Em seguida, passa a fazer uma demonstração numérica do quanto alegado.

Afirma que, no mês de agosto de 2004, obteve um crédito total escriturado de R\$76.490,77, sendo que 59,1885% correspondeu a saídas sem tributação, o que significa que o valor do estorno do crédito é de R\$45.273,73. Como dispunha de um saldo credor anterior de R\$85.768,77, somando-se esse valor com o crédito reconhecido pela fiscalização de R\$31.217,04, resulta no crédito para o referido mês de R\$116.985,81.

Diminuindo desse montante o imposto devido no mês, de R\$44.577,63, encontra-se o saldo credor de R\$72.408,18, que deve ser transportado para o período seguinte. Ressalta que o valor cobrado no referido mês é inferior ao crédito efetivamente possuído pelo impugnante, já subtraída a importância atinente ao estorno obrigatório.

Afiança que a mesma situação ocorreu em relação aos períodos subsequentes, efetuando demonstração idêntica relativa ao mês de setembro de 2004, apontando como resultado um saldo credor a ser transferido para o período seguinte no importe de R\$99.167,58.

Argumenta que não se pode esquecer que o contribuinte tem o direito subjetivo de abater o montante correspondente ao tributo referente à exação incidente na etapa anterior, assim como que o crédito total escriturado da operação atual menos o valor do estorno do crédito é superior ao débito, o que torna este inexistente. Assim, tendo em vista a superioridade do crédito de ICMS relativo às prestações tributadas em relação aos débitos do impugnante, o Auto de Infração deve ser julgado insubsistente.

Na hipótese de serem superados os argumentos apresentados, req
exigido com o crédito remanescente do estorno, considerando que

ainda que se promova o estorno dos créditos indicados pela fiscalização, resta saldo para a compensação.

Alega que existe outro motivo que impõe a desconstituição do lançamento, que se refere à homologação parcial expressa do procedimento realizado pelo impugnante. Isto porque, de acordo com o transcrito art. 150 e do seu § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), na sistemática dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, atribui-se ao contribuinte a obrigação de apurar a exigência fiscal e de recolher o tributo devido e à administração de realizar a conferência desses procedimentos, isto no prazo de cinco anos, sob pena de seu direito decair.

Concretizando-se a verificação fiscal, cabe à autoridade administrativa promover a penalização do contribuinte ou, caso não encontre nenhuma irregularidade, ocorre a homologação expressa da formalização, apuração e pagamento realizados pelo contribuinte. Em suma, se da fiscalização não resulta a aplicação de multa ou a exigência de crédito, ocorre a homologação expressa, resultando na extinção de eventuais créditos tributários, impossibilitando uma posterior penalização. De forma contrária, se for ultrapassado o prazo de decadência sem que a fiscalização aponte qualquer irregularidade, dá-se a homologação tácita.

Ressalta que em conformidade com o art. 142 do CTN cabe à autoridade administrativa, ao detectar insuficiência de valores arrecadados pelo contribuinte ou a ocorrência do descumprimento de alguma obrigação acessória, lavrar o Auto de Infração contendo a exigência do tributo e das penalidades aplicáveis à hipótese. Salienta que de acordo com o pensamento expressado por Paulo de Barros Carvalho, esta característica da atividade administrativa é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Daí se conclui que após a fiscalização, ou o agente lavra o Auto de Infração ou ocorre a homologação expressa do procedimento do contribuinte.

Isto porque, inclusive, o contribuinte não pode ficar eternamente à mercê da autoridade fiscal, sob pena de se contrariar o princípio da segurança jurídica. Assim, a reiterada re-fiscalização é situação não prevista para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação. Enfatiza que o Poder Judiciário tem entendido que não ocorrendo a constituição de crédito tributário após a fiscalização, conclui-se pela homologação expressa do procedimento efetivado pelo contribuinte, a exemplo do julgado correspondente ao processo de nº AC 2002050000792600, a respeito do qual transcreveu a ementa e trecho do voto.

Ressalta que essa conclusão se aplica ao presente caso, tendo em vista que o impugnante já fora fiscalizado em 2005, conforme se verifica do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais (doc. 04 – fl. 253), quando foi intimado a apresentar os livros e documentos fiscais relativos ao período de janeiro de 2004 a setembro de 2005. Salienta que nenhuma irregularidade referente à presente imputação, foi indicada pelos fiscais responsáveis pela verificação anterior.

Entende que tendo em vista que o órgão fiscalizador não apresentou nenhuma discordância em relação ao procedimento do sujeito passivo, ocorreu a homologação parcial expressa referente ao período de agosto de 2004 a setembro de 2005, o que impede a aplicação da penalidade contida na presente autuação, impondo-se a desconstituição parcial do lançamento.

Argui que mesmo admitindo, por amor ao debate, que o impugnante cometera a infração, a exigência não poderia ser aquela constante do Auto de Infração. Aduz que o valor cobrado pela fiscalização não está de acordo com o disposto no transcrito no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº. 7.014/96, pois além de exigir o valor integral do crédito fiscal, aplicou a multa de 60% do crédito não estornado, somado aos acréscimos moratórios.

Realça que a exigência se encontra em desconformidade com o mencionado dispositivo legal, pois este estabelece tão-somente a cobrança da multa de 60% sobre o valor do crédito não estornado.

Requer que o Auto de Infração seja julgado insubsistente. Sendo e que seja reconhecida a homologação parcial expressa, para qu

Created with

 nitroPDF® professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional

exigências relativas às competências posteriores a outubro de 2005. E sendo esse último pedido ultrapassado, requer a redução do valor exigido, para contemplar o percentual de 60% sobre o crédito não estornado. Pugna, ainda, pelo abatimento dos débitos lançados no Auto de Infração com os créditos acumulados de ICMS.

A ilustre representante da PGE-PROFIS, após tecer escorço histórico acerca do presente PAF e invocar as razões de decidir do julgador de primo grau, emite Parecer conclusivo opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Reforma alguma merece a Decisão recorrida.

Sustenta o recorrente, em sede de preliminar, a nulidade do Auto de Infração por omissão na indicação da fundamentação legal que lastreou a infração 1.

Rejeito a aludida preliminar. Isso porque o Auto de Infração, de fato, alberga todas as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que fundamenta esse imposto, sem prejuízo do fato de que aponta o enquadramento das infrações imputadas ao autuado, descreve devidamente as infrações nos campos próprios e apresenta os percentuais das multas sugeridas.

Além disso, cura ressaltar que o dispositivo do RICMS/97, incidente no caso vertente - art. 100, inciso I - tem como suporte o art. 30, inciso I da Lei nº. 7.014/96.

Acresça-se a isso o fato de que as infrações estão descritas de forma clara e precisa e respaldadas em demonstrativos corretamente confeccionados no presente Auto de Infração.

De igual forma, não há como prosperar a tese recursal de que ocorreu violação ao direito de defesa, especialmente porque, além de todos os fatos terem sido descritos de forma clara e precisa, foram disponibilizadas ao defendantee as cópias reprográficas dos demonstrativos elaborados pela fiscalização, o que lhe possibilitou, de forma plena, o exercício do contraditório.

Rasa em fundamentação válida, ainda, a alegação de que o Auto de Infração teria contrariado o princípio da legalidade, tendo em vista que as infrações imputadas têm previsão objetiva na legislação tributária atinente ao ICMS.

Por tal razão, inexistindo qualquer vício que inquine de nulidade o presente Auto de Infração, rejeito as preliminares de nulidade arguidas pelo recorrente.

Ingressando na seara de análise do *meritum causae* da infração 1, entendo que agiu com acerto o julgador de *primo* grau.

Ora, os dados referidos nos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, denotam que, no período anterior a agosto de 2004, o contribuinte não fazia jus a nenhum valor como crédito fiscal de ICMS, visto que não efetuou prestações de serviços tributadas por esse imposto, o que seria imprescindível ao uso do pretendido crédito, à luz do que preceitua o art. 93, § 1º, inciso II, do RICMS/97.

Outrossim, os cálculos efetuados pelo autuante estão devidamente indicados nos demonstrativos acostados às fls. 10 a 13, dos fólios processuais, nos quais são mencionados, mês a mês, o *quantum* correspondente a) aos créditos fiscais escriturados, b) aos percentuais de saídas sem tributação e c) aos valores dos estornos de créditos não efetivados pelo impugnante, sem prejuízo do fato de que d) foram indicadas as folhas dos livros fiscais que serviram de fonte para a realização do levantamento.

No que concerne à alegação recursal de homologação dos lançamentos por ele efetivados durante uma parte do período compreendido pela autuação, sob a justificativa de que o contribuinte, fiscalizado anteriormente, não teria sido indicada a irregularidade, concluiendo que este fato implicaria na extinção dos correspondentes créditos, rejeito a alegação.

impede salientar que, a fim de que ocorresse a pretendida homologação, seria indispensável o transcurso do prazo específico da decadência, o que não ocorreu.

Ademais, restou comprovado nos autos (fl. 253), que não houve fiscalização com homologação de exercício ou período, visto que a intimação acima apontada indica tratar-se somente de “Monitoramento Fiscal” do estabelecimento.

Ora, é cediço que a fiscalização dispõe do prazo de cinco anos para realizar uma averiguação dos procedimentos referentes à formalização do lançamento, razão pela qual é possível à mesma determinar a renovação da fiscalização, quando forem apurados dados não levados a efeito durante ações efetivadas anteriormente, em face do que preceitua o art. 936, do RICMS/97..

De referência à súplica recursal de que a cobrança efetivada, através da autuação, não estaria de acordo com o previsto no art. 42, inciso VII, alínea “b” da Lei nº. 7.014/96, por ter sido exigido o imposto e sugerida a multa de 60% sobre o crédito não estornado, não há como prosperar a tese recursal. É de corriqueira sabença que, por ter sido apurada a prática de procedimento irregular, atinente à falta de estorno de créditos fiscais previstos na legislação posta, deve ser exigido do recorrente não só o pagamento do imposto em questão, como também da multa prevista no referido dispositivo legal. Convém ressaltar, como corretamente asseverado na Decisão recorrida, “*o imposto em si corresponde a um montante devido e não pago pelo contribuinte, enquanto que a multa se refere a uma penalidade que decorre exatamente da inobservância da norma por parte do contribuinte*”.

Por fim, quanto à solicitação do contribuinte de que sejam abatidos dos débitos lançados no Auto de Infração os créditos acumulados de ICMS que seria possuidor, reitero o quanto salientado no julgamento de primeira instância no sentido de que o recorrente terá o direito de pleitear, junto à SEFAZ, que os débitos resultantes do presente Auto de Infração sejam adimplidos com a utilização dos créditos acumulados, porventura existentes, à luz do art. 108, inciso II, alínea “c” e o seu § 1º, do RICMS/97.

Destarte, em face de tudo quanto acima exposto e com espeque no Parecer exarado pela PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281077.0006/08-5, lavrado contra **TRANSPORTADORA JOLIVAN LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$465.510,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “b”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR

ROSAN MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR DA PGE/PROFIS