

**PROCESSO** - A. I. N° 206892.0001/08-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JR TRANSPORTES LTDA.  
**RECORRIDOS** - JR TRANSPORTES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0036-01/12  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** - 02/01/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0435-11/12

**EMENTA:** ICMS. 1. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO. SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Restou comprovado estar correta a exigência tributária. Entretanto, o cálculo se apresentou equivocado, o que resultou na redução do débito, conforme apontado pelo autuado. Infração parcialmente caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE BENS DESTINADOS AO ATIVO PERMANENTE. Os lançamentos referentes aos créditos fiscais do CIAP escriturados no livro Registro de Apuração do ICMS do autuado confirmam parcialmente a legitimidade do crédito fiscal utilizado. Infração parcialmente caracterizada. b) LANÇAMENTO NO LIVRO FISCAL SEM A COMPROVAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. O autuado não apresentou os documentos que legitimassem o crédito fiscal apropriado, mesmo tendo oportunidade para tanto, inclusive quando da realização de diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal. Infração subsistente. Rejeitadas as arguições de nulidades e de constitucionalidade e indeferidos os pleitos para redução das multas. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício e Voluntário interpuestos contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0036-01/12), que julgou procedente em parte a presente autuação, lavrada em 30/08/2010, da qual constam três infrações distintas, a saber:

INFRAÇÃO 1. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas prestações de serviços de transporte rodoviário, nos meses de janeiro a junho e agosto de 2004, sendo exigido o imposto no valor de R\$197.064,58. Consta que o contribuinte apresentou alíquota efetiva inferior à alíquota empregada nas operações interestaduais, conforme demonstrativo anexo;

INFRAÇÃO 2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$229.530,34. Consta que o contribuinte deixou de comprovar mediante o CIAP, a origem do crédito fiscal relativo à aquisição de bens destinados a integrar o ativo permanente do estabelecimento, conforme demonstrativo anexo;

INFRAÇÃO 3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de agosto a dezembro de

2006, sendo exigido imposto no valor de R\$106.163,84. Consta que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal a título de ICMS pago antecipadamente, sem apresentar o documento comprobatório do tributo pago anteriormente, conforme demonstrativo anexo.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos, *in verbis*:

*A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidades suscitadas pelo autuado, o que faço da forma abaixo:*

1) *não acolho a alegação de existência de cerceamento ao direito da ampla defesa e do contraditório, já que todos os fatos foram descritos de forma clara e precisa, bem como foram disponibilizadas ao deficiente as cópias reprográficas de todos os demonstrativos realizados pela fiscalização, o que lhe possibilitou o exercício do contraditório de forma plena, com a realização de diligência, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias;*

2) *não acato a argumentação de que o Auto de Infração contraria o princípio da legalidade ou da eficiência e da moralidade, desde quando as infrações imputadas têm previsão objetiva no RICMS/97, estando o fato gerador devidamente apontado, o que lhes dá fundamentação legal. Em relação a este ponto, o art. 19 do RPAF/99, não deixa margens a quaisquer dúvidas de interpretação, conforme segue: "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 contidas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto no Estado da Bahia.*

*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, descabe a afirmação de que teriam ocorrido vícios de conteúdo, motivação e forma, de modo que o ato administrativo é plenamente válido;*

3) *no que se refere à arguição de falta de descrição clara e precisa dos dispositivos legais infringidos, tendo em vista que no Auto de Infração não teria sido indicada a que alínea se referia a autuação, isto no caso da infração 02, e nem a que documentos fiscais se aplicariam as imposições prescritas, referindo-se à infração 03, o que implicaria em insegurança jurídica e em ofensa ao direito à ampla defesa, entendendo que tais argumentos não podem prosperar, pois, conforme discorrerei com mais detalhes quando tratar a respeito do mérito, não há nenhuma obscuridade na descrição das infrações contidas no lançamento em lide, as quais se encontram em perfeita sintonia com os dispositivos regulamentares utilizados em cada uma das infrações atribuídas ao contribuinte;*

4) *quanto à afirmação defensiva de que as infrações 02 e 03 não teriam validade jurídica, considerando que teriam se sustentado em procedimento não autorizado em lei para esses casos, isto, em arbitramento, ressalto que tal argumentação não faz nenhum sentido, pois tal metodologia não foi adotada pela fiscalização;*

5) *também não assiste razão ao deficiente quanto à alegação de que não teria sido buscada a verdade material, haja vista que os papéis de trabalho elaborados pela fiscalização contêm os elementos suficientes para se determinar, com precisão, as infrações e o infrator, desde quando foram baseados nas informações colhidas nos documentos e nos livros fiscais apresentados pelo próprio contribuinte, inclusive, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência em diversas oportunidades justamente na busca da verdade material;*

6) *rejeito também a nulidade arguida pela ausência de tipificação do enquadramento das infrações, haja vista as imputações se encontram descritas de forma clara e que nos demonstrativos correspondentes foram delineados os fatos e os montantes do imposto devido, restando evidente que o ato de lançamento de ofício é plenamente válido;*

7) *quanto a nulidade suscitada pela não determinação da base de cálculo mediante arbitramento legalmente exigido, certamente não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que o arbitramento da base de cálculo do imposto, previsto no art. 937 do RICMS/97, se constitui em medida extrema de apuração do ICMS, somente sendo admitido quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo, o que no presente caso não ocorreu. Em verdade, o levantamento levado a efeito pelo autuante foi fundamentado nos registros fiscais feitos pelo próprio contribuinte, tanto nos seus livros fiscais, especialmente o Registro de Apuração do ICMS quanto nas DMA's, o que afasta a possibilidade de aplicação da medida extrema do arbitramento.*

8) *do mesmo modo não acolho as arguições específicas atinentes às infrações 01, 02 e 03, pois os vícios e falhas suscitados pelo impugnante não existem.*

*Diante do exposto, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal está legalmente fundamentado e 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.

Quanto ao pedido de realização de revisão fiscal (diligência), convém observar que esta Junta de Julgamento Fiscal, em busca da verdade material e no intuito de preservar o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, converteu o processo em diligência, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, direito este que foi exercido plenamente pelo autuado.

No mérito, no que tange à infração 01, verifico que a exigência fiscal se refere ao recolhimento a menos do ICMS como resultado de aplicação inferior da alíquota correspondente às prestações de serviços interestaduais de transporte rodoviário de cargas.

Noto que a exigência fiscal se encontra devidamente demonstrada na planilha que o autuante acostou à fl. 08. Esta planilha, por sua vez, encontra-se fundamentada em dados fornecidos pelo próprio contribuinte. A infração está devidamente fundamentada em expressa disposição regulamentar, constando dos autos a comprovação de que o contribuinte incorreu na prática da irregularidade que lhe foi atribuída.

Entretanto, constato que assiste razão ao impugnante quando afirma que ao refazer a planilha produzida pelo autuante no Auto de Infração original, encontra-se uma redução sensível da imposição fiscal reivindicada pelo Fisco, conforme tabela que apresenta, pois a exigência decaiu de R\$ 197.064,58, para R\$ 51.088,35.

Isto porque, verdadeiramente, a diferença apontada pelo impugnante decorre do fato de ter o autuante utilizado equivocadamente no cálculo do ICMS declarado a menos na planilha de fl. 08, o valor contábil apontado no livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS quando deveria ter utilizado o valor da base de cálculo, que corresponde aos valores apontados pelo autuado, conforme se verifica nos referidos livros cujas cópias estão acostadas aos autos.

Diante disto, acolho o argumento defensivo, para considerar parcialmente subsistente esta infração no valor de ICMS devido de R\$ 51.088,35, conforme o demonstrativo apresentado pelo autuado abaixo:

<b><u>DIFERENÇA ICMS - INFRAÇÃO 01</u></b>					
<b>PERÍODO</b>	<b>BASE CÁLCULO - ICMS SAÍDAS INTERESTADUAIS AUTO INFRAÇÃO - 2008</b>	<b>BASE CÁLCULO - ICMS SAÍDAS INTERESTADUAIS RAICMS - DILIGÊNCIA 2011</b>	<b>ICMS - DÉBITO 12%</b>	<b>ICMS DECLARADO</b>	<b>DIFERENÇA ICMS</b>
jan/04	976.216,33	758.712,35	91.045,48	82.758,06	8.287,42
fev/04	700.266,40	487.644,39	58.517,33	51.605,71	6.911,62
mar/04	1.668.816,58	1.277.833,79	153.340,05	148.033,31	5.306,74
abr/04	1.131.795,56	999.267,48	119.912,10	114.749,06	5.163,04
mai/04	1.168.363,87	1.057.643,98	126.917,28	117.597,46	9.319,82
jun/04	953.042,03	884.446,18	106.133,54	96.513,89	9.619,65
ago/04	1.239.616,21	1.156.100,28	138.732,03	132.251,97	6.480,06
Total	7.838.116,98	6.621.648,45	794.597,81	743.509,46	<b>51.088,35</b>

Quanto à infração 02, verifico que decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em relação a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento.

Noto que de acordo com a planilha correspondente a esta infração, acostada à fl. 09, todos os números apontados pela Fiscalização foram colhidos em documentos e livros fiscais apresentados pelo contribuinte, quando foram confrontados os lançamentos constantes nos livros RAICMS - Registro de Apuração do ICMS. Relevante observar que a apuração está sustentada nos elementos disponibilizados pelo próprio contribuinte e sequer foi subtraído qualquer crédito fiscal legalmente utilizado.

Saliento que para se utilizar dos créditos fiscais referentes às aquisições de bens destinados ao seu ativo imobilizado, o contribuinte deve lançar os referidos créditos no livro Registro de Entradas, na forma dos artigos 97, inciso XII e 93, § 17, inciso I do RICMS/97. Contudo, para que possa se apropriar da parcela de 1/48 do valor do crédito fiscal o contribuinte deve utilizar-se do documento denominado Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP), no qual deve efetuar os lançamentos dos dados correspondentes, o que lhe possibilita apurar os valores a que faz jus em relação a cada mês. Ressalto que não tendo sido apresentados à Fiscalização os dados imprescindíveis aqui tratados, uma vez que o contribuinte alegou que não mantinha esse tipo de controle, o autuante exigiu os montantes totais dos créditos fiscais indevidamente utilizados.

Entretanto, constato que no exercício de 2005, apenas o mês de março tem a comprovação efetiva de utilização do crédito fiscal referente ao ativo imobilizado, conforme consta no livro Registro de Apuração do ICMS –

RAICMS, cuja cópia se encontra acostada à fl. 536 dos autos. Já no exercício de 2006, a utilização indevida do crédito fiscal referente ao ativo imobilizado restou totalmente comprovada, nos meses de janeiro a dezembro, conforme se verifica na cópia do livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS, acostada às fls. 478 a 526 dos autos.

Desta forma, a infração 02 é parcialmente subsistente no valor de ICMS de R\$106.067,70, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte configuração:

DEMONSTRATIVO DÉBITO	
Ocorrência	Val. /Julgado (R\$)
31/03/2005	8.840,14
31/01/2006	7.428,32
28/02/2006	9.982,67
31/03/2006	9.918,40
30/04/2006	9.382,85
31/05/2006	9.503,59
30/06/2006	7.287,39
31/07/2006	7.287,39
31/08/2006	7.287,39
30/09/2006	7.287,39
31/10/2006	7.287,39
30/11/2006	7.287,39
31/12/2006	7.287,39
<b>TOTAL</b>	<b>106.067,70</b>

No que concerne à infração 03, verifico que decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, pela falta de apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito.

Noto que de acordo com a planilha referente a esta infração, acostada à fl. 10, não existe nenhuma inconsistência na apuração da exigência aqui analisada, pois todos os dados apontados pela Fiscalização foram obtidos em documentos e livros fiscais apresentados pelo contribuinte, quando foram confrontados os lançamentos constantes nos livros Registro de Apuração do ICMS – RAICMS. Observo que a apuração está sustentada tão-somente nos elementos disponibilizados pelo próprio contribuinte e sequer foi subtraído qualquer crédito fiscal legalmente utilizado.

Portanto, a exigência fiscal está amparada no fato de o autuado ter-se utilizado de crédito fiscal a título de ICMS pago antecipadamente, nos meses de agosto a dezembro de 2006, conforme consta em seu livro Registro de Apuração do ICMS – RAICMS, cujas cópias se encontram às fls. 510, 514, 519,522 e 526, respectivamente, entretanto, sem oferecer ao Fisco as provas necessárias à comprovação de que tinha direito aos referidos créditos. Vejo que nem o contribuinte apresentou as provas relativas ao suposto recolhimento do tributo e nem consta o correspondente registro nos controles informatizados da Secretaria da Fazenda.

Diante disto, a infração 03 é integralmente subsistente.

Por derradeiro, no que diz respeito à arguição defensiva de que as multas são confiscatórias e que contrariam os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, esclareço que as mesmas foram corretamente aplicadas ao presente caso, estando previstas na Lei nº 7.014/96, o que ocorre, de igual modo, com a exigência do imposto. Quanto à sua redução, requerida pelo autuado, como se tratam de multas por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução, ao apelo da equidade, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, o órgão julgador de primeira instância recorreu de Ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

O sujeito passivo, de seu turno, interpôs o Recurso voluntário de fls. 662/693, nos seguintes termos:

**1. Preliminar de nulidade da autuação por ausência de arbitramento da base de cálculo:**  
Observa que o Auto de Infração foi lavrado precisamente em 18/01/2008, quando tomou ciência da suposta ilicitude fiscal que lhe fora atribuída, e, nesta época, ou seja, há mais de três anos e seis meses o autuante apresentou apenas as DMA's existentes nos arquivos eletrônicos da SEFAZ/BA, como respaldo único documental e fiscal para a autuação, apesar de na Intimação para Apresentação de Livros e Documentos original estar consignada a exigência dos seguintes elementos: (1) Livro de Registro de Entradas; (2) Livro de Registro de Inventário; (3) Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrência; (4) Livro de Registro de

Apuração do ICMS; (5) CIAP; (6) Comprovantes de Transporte Rodoviário de Cargas – FOB; e, finalmente, (7) Livro de Registro de Saídas.

Afirma que somente de posse de tais documentos fiscais poderia ter sido conduzida a fiscalização empreendida, culminando na apuração de possíveis créditos tributários a serem exigidos pelo Fisco. Salienta que a exigência fiscal jamais deveria ter sido feita unicamente com base nas DMA's existentes na SEFAZ/BA.

Destaca a consideração feita pelo autuante em sua informação fiscal prestada em 30/07/2009, no sentido de que os poucos documentos fornecidos foram analisados na sede do contribuinte, não tendo sido arrecadados. Afirma, também, que não foram apresentadas notas fiscais de saídas ou de fornecedores, tendo o levantamento fiscal sido constituído unicamente com base nos livros Fiscais de Entrada, Saída e Apuração do ICMS, bem como nas informações fiscais fornecidas pelo contribuinte aos arquivos eletrônicos da própria Secretaria da Fazenda.

Argumenta que, regularmente intimado a apresentar os documentos fiscais cabíveis, conforme aduzido acima, e sendo frustrado tal intento pelo autuado, não restaria ao autuante qualquer outra opção, senão a promoção do devido arbitramento da base de cálculo do imposto, na forma do inciso I do art. 937 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, cujo teor reproduz.

Assevera que não adianta argumentar que a posse das DMA's seria suficiente para realizar a apuração fiscal levada a efeito pelo autuante, haja vista que o comando do RICMS/97 é cristalino ao dispor que sem os documentos fiscais necessários impõe-se o arbitramento da base de cálculo a ser tributada.

Observa que em nova manifestação do autuante, desta vez ocorrida por ocasião da última diligência promovida, em sua Informação Fiscal datada de 20/05/2011, destacou a não disponibilização pelo contribuinte dos elementos fiscais necessários à correta produção da fiscalização, conforme transcrição que apresenta. Reitera a alegação de que era necessária a realização do arbitramento e que os documentos constantes dos autos são por demais pobres e desprovidos de valor *probandi*.

Dá exemplos de inconsistências decorrentes da não realização do arbitramento da base de cálculo, pedindo a declaração da nulidade arguida.

**2. Cerceamento ao direito de defesa:** Afirma que, por imposição do art. 28, §4º, II, do RPAF, impõe, para a composição de qualquer lançamento fiscal, a apresentação de toda a documentação pertinente, o que não aconteceu no caso em análise, em que a documentação foi apresentada "a conta gotas", ao longo de três anos, impedindo o pleno exercício de sua defesa.

Aponta, ainda, a existência de contradições carreadas aos autos processuais pelos documentos consignados pelo autuante, como se verifica pelas tabelas constantes de sua peça recursal, adotando-se o critério de cotejar os demonstrativos fiscais com a sua documentação de suporte, ora as DMA's encartadas, ou as informações obtidas no Livro de Apuração do ICMS como resultado da última Intimação datada de 04 de Agosto de 2011.

Questiona sobre o que deve dar suporte à fiscalização: as DMA's?; os Livros de Registro de Apuração apresentados mais de 03 (três) anos e 06 (seis) meses da lavratura do Auto de Infração?; os dois, completamente inconsistentes e contraditórios? Nenhum dos dois?

Diz que o autuante restou silente, pois, em sua última Informação Fiscal, datada de 19/12/2011 às fls. 626 a 628, não esclareceu as divergências apontadas.

Defende, ao final, que o Auto de Infração é nulo de pleno direito.

### **3. Nulidades da Infração 1:**

**a) Ausência de tipificação legal:** Afirma que a fragilidade da autuação entremostra-se através do seu suposto enquadramento legal, à luz dos incisos do art. 116, c/c o inciso I do art. 124, ambos do RICMS/BA.

Diz que a imprecisão ressalta-se através da própria tipificação legal imposta. Questiona: qual seria o inciso do art. 116 do RICMS/BA infringido? Simplesmente todos? Responde ser impossível. Acrescenta que se não fosse necessário decliná-lo, bastaria afirmar que o contribuinte transgredira todo o RICMS/BA, mas num verdadeiro Estado Social e Democrático de Direito impõe-se determinar com precisão a suposta agressão ao ditame normativo imposto, fato este que não ocorreu no caso em detalhe, o que, de antemão, serviria para a decretação da nulidade da autuação.

Frisa que na esteira da linha de defesa manifestada reproduz todos os incisos do mencionado art. 116 do RICMS/BA c/c o inciso I do seu art. 124, eximindo-se de declinar seus parágrafos e alíneas, até mesmo para não enfadar este CONSEF.

Assevera que em nenhum momento deixou de escriturar suas operações econômicas através dos premencionados livros de Registros Fiscais, conforma manda o art. 116 do RICMS/BA, nem mesmo eximiu-se de recolher o tributo devido após a sua apuração débito/crédito no 9º (nono) dia do mês subsequente ao da ocorrência dos respectivos fatos geradores, como estatui o inciso I do seu art. 124.

**b)** Imprecisão da base de cálculo: afirma que é imprecisa e errônea a tipificação do enquadramento da infração, o que implica na irrepreensível declaração de sua plena nulidade.

Reporta-se sobre a base de cálculo desta infração, afirmando que de posse das cópias dos livros fiscais acostados ao Processo Administrativo Fiscal pela diligência formulada pelo autuante depreende-se que a escrita fiscal da empresa apresenta diversas inconsistências, ao denotar peremptoriamente, que foram perdidas diversas correspondências importantes com os fatos econômicos devidamente registrados nos documentos fiscais, causados por erro da equipe contábil.

Assinala que tal fato se infere ao se sopesarem os lançamentos constantes do livro Registro de Apuração do ICMS confrontados com os dados registrados nas DMA's do Auto de Infração. Registra que as divergências verificadas foram resumidas na tabela produzida linhas acima a qual reproduz.

Assevera que inexistem dúvidas de que a falta dos livros fiscais confundiu e cerceou a sua defesa, sendo evidente a total inconsistência da infração 01, quando confrontada com os valores constantes do livro de apuração do ICMS.

Alega que só neste átimo, entretanto, pôde se assenhorear da inconsistência retro alinhada da autuação. Acrescenta que a referida imposição não se encontra fincada nos documentos fiscais, jamais manuseados pela Fiscalização, como consignou o autuante nas suas manifestações, e sim em seus espelhos, quais sejam, as DMA's e os livros de Registro do ICMS, os quais se demonstram controversos, e, por isso mesmo, impedidos de fundamentar a autuação.

Frisa que isto demonstra que o lançamento de ofício do crédito tributário através do Auto de Infração perpetrado pelo autuante não inspira a necessária segurança impositiva que deveria ser própria deste instrumento legal, sobretudo por se tratar de documento revestido de força jurídica própria e cogente, para propor a desapropriação do patrimônio do contribuinte em favor do Estado, não devidamente alicerçado em provas incontestáveis de sua pretensão.

Afirma que é clarividente que o procedimento fiscal tratou-se de um levantamento irregular e ilegal produzido, tendo em vista a inconsistência dos números apresentados diante da incomprovada correlação com os documentos fiscais, fato incontrovertido em vista das declarações do autuante ao afirmar que não manuseou os documentos fiscais do contribuinte.

Conclui requerendo a declaração de nulidade da infração 01.

#### **4) Nulidade da Infração 2:**

**a)** Erro no enquadramento: Transcreve a descrição da infração 02, para dizer que tal antijuridicidade fiscal estaria supostamente subsumida ao quanto estipulado no inciso XII do art. 97 do RICMS/BA, segundo seu enquadramento legal, ao geminar a sanção pecuniária prevista pela alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja redação também reproduz.

Assevera que se percebe, claramente, que a suposta subsunção de sua conduta no ilícito fiscal estipulado pelo autuante não se amolda ao dispositivo elencado, já que jamais infringiu o quanto disposto no inciso XII do art. 97 do RICMS/BA.

Alega que nunca se creditou do ICMS referente à aquisição de imobilizado ora; (a) à proporção das operações de saídas ou prestações isentas ou não tributadas; ou (b) na hipótese de alienação dos bens do ativo permanente, como expressa o *mandamus* do dispositivo regulamentar do ICMS do Estado da Bahia, mesmo porque o autuante não consegue trazer elementos fáticos aos tomos processuais que comprovem esta a ilicitude.

Afirma que o erro de enquadramento legal, ao malferir o ato administrativo fiscal em sua forma, produz a irreparável nulidade da autuação ao estribilho da alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF supra reproduzido.

**b)** Imprecisão da base de cálculo: Reporta-se sobre a imprecisão da base de cálculo, consignando que durante a instrução fiscal o autuante lhe intimou em duas oportunidades para a apresentação do Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP. A primeira intimação no inicio da fiscalização, em seu primeiro ato apuratório, bem assim quando da determinação da diligência segundo recomendação da 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Salienta que em dois outros momentos, o autuante informou jamais ter manuseado o livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP, bem como os documentos que o respaldassem, tendo em vista o autuado não dispor de tais elementos. Reproduz as palavras do autuante em sua primeira intervenção, quando da sua Informação Fiscal datada de 21/09/2008, após a apresentação da impugnação.

Aduz que os elementos carreados ao Auto de Infração somente fazem turbar a Infração 02, pois a determinação da sua base imponível traz elementos contraditórios, conforme apresenta: (1) em relação ao mês de janeiro de 2005 o suposto crédito indevido levantado pelo autuante indica o valor de R\$ 13.324,15, enquanto tanto a DMA do período, quanto o livro Registro de Apuração do ICMS destacam o montante de R\$ 13.234,15, e, (2) em relação aos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2006, o Levantamento Fiscal traz as quantias iguais de R\$ 7.287,39, enquanto que as DMA’s atribuem a dimensão quantitativa respectivamente de R\$ 18.343,46, em agosto de 2006; R\$ 13.660,24 em setembro de 2006; R\$ 9.273,49 em outubro de 2006; R\$ 59.536,21 em novembro de 2006; e, finalmente R\$ 41.787,39, em dezembro do mesmo ano.

Afirma que por menoscabar a legalidade e ferir de morte o quanto preconizado pela legislação tributária estadual, notadamente as normas regulamentares impostas no inciso II do artigo 22 Lei nº 7014/96, c/c o inciso I do art. 937 do RICMS/BA, bem como a alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF/BA, já reproduzidos, a Infração 2 deve ser julgada nula de pleno direito.

Conclui requerendo a declaração da nulidade da infração 2.

**5. Nulidade da Infração 3:** Reproduz a descrição da infração e diz que para tal desiderato, o autuante considerou infringidos os arts. 91, 92 e 124, todos do RICMS/BA, ao determinar a multa estabelecida pela alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cujo teor também transcreve.

Refere-se sobre a imprecisão da base de cálculo, consignando que em duas oportunidades o autuante informou jamais ter logrado êxito na obtenção dos elementos que autorizassem a fruição do crédito fiscal utilizado pelo autuado.

Assevera que os elementos carreados ao Auto de Infração somente fazem turbar a Infração 03, pois a determinação da sua base imponível traz elementos contraditórios, conforme demonstra:

em relação aos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2006 os supostos créditos indevidos levantados pelo autuante informam os valores respectivos de R\$ 11.056,07, R\$ 6.372,85, R\$ 1.986,10, R\$ 52.248,82, e, R\$ 34.500,00, enquanto as DMA's atribuem os valores de R\$ 18.343,46, em agosto de 2006; R\$ 13.660,24, em setembro de 2006; R\$ 9.273,49, em outubro de 2006; R\$ 59.536,21, em novembro de 2006; e, finalmente R\$ 41.787,39, em dezembro do mesmo ano.

Alega que por menoscabar a legalidade e ferir de morte o quanto preconizado pela legislação tributária estadual, notadamente as normas regulamentares impostas no inciso II do artigo 22 da Lei nº 7014/96, c/com o inciso I do art. 937 do RICMS/BA, bem como a alínea "a" do inciso IV do art. 18 do RPAF/BA, já reproduzidos, a Infração 3 deve ser julgada nula de pleno direito.

Requer a declaração da nulidade da infração 3.

Pede a redução das multas ao apelo da equidade, pugnando, ao final, pelo provimento do apelo ofertado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fl. 699, manifestou-se pelo Não Provimento do apelo, sob os seguintes argumentos:

*"As infrações estão devidamente tipificadas, fundamentadas em elementos e documentos acostados aos autos, o que permitiu a perfeita compreensão dos fatos pelo autuado, que exerceu sem dificuldades o seu direito de defesa.*

*A alegação relativa ao equívoco no arbitramento da base de cálculo não pode ser acolhido, pois não houve na presente autuação qualquer arbitramento. As exigências fiscais têm a respectiva base de cálculo apurada em fatos identificados e comprovados individualmente.*

*O processo administrativo fiscal passou por algumas revisões, o que permitiu a apuração das provas trazidas pela empresa, tendo transcorrido dentro das regras do RPAF e seguindo os princípios constitucionais aplicáveis.*

*Em relação ao pedido de cancelamento ou redução da multa, ao apelo da equidade, entendo que o autuado deve ser orientado a pleitear à Câmara Superior do CONSEF, por caber àquela instância a competência para apreciar tal requerimento, na forma estabelecida no art. 169, parágrafo 1º do RPAF".*

## VOTO

O RICMS/97, ao tratar do arbitramento da base de cálculo, estabelece, em seu art. 937, *caput*: "A fiscalização estadual poderá fazer o arbitramento da base de cálculo do ICMS, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação do imposto e não for possível apurar o montante real da base de cálculo...".

Como visto, dois são os requisitos para a utilização do arbitramento: a) haver sonegação de imposto; e b) não ser possível apurar o montante real da base de cálculo. Em momento algum foi estabelecido que o lançamento tributário somente pode ser feito através dos documentos fiscais apresentados pelo sujeito passivo (notas fiscais de entrada e de saída) e que a sua falta gera a necessidade de se utilizar o arbitramento da base de cálculo como método de apuração do imposto devido, desprezando-se, inclusive, os lançamentos feitos nos livros fiscais e contábeis do contribuinte.

Logo, é de se concluir pela possibilidade de realizar o lançamento de ofício tomando por base as informações consignadas pelo próprio sujeito passivo em seus livros fiscais e contábeis. Vale o registro de que, no caso em comento, o autuante, teve acesso aos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS antes da lavratura do presente Auto de Infração, conforme, inclusive, afirmou na sua informação fiscal de fls. 391/393, onde faz menção, por exemplo, à página do livro em que consta o registro do imposto exigido na infração 3, a título de crédito fiscal indevidamente utilizado.

No que concerne à utilização da DMA como fonte de informações para o lançamento de ofício, convém esclarecer que tal declaração, a teor do art. 333, §1º, I, do RICMS/97, é fornecida pelo próprio contribuinte e deve conter as *operações e prestações realizadas em cada*

*estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.*

Nada há, pois, que impeça a utilização dos dados consignados na DMA para fins de constituição de crédito tributário.

Rejeita-se, com esses fundamentos, a prefacial de nulidade ancorada na falta de realização do arbitramento.

Também não prospera a arguição de cerceamento de defesa, porquanto o contribuinte demonstrou, desde a primeira manifestação residente nos autos, pleno conhecimento acerca da acusação contra si formulada. Além disso, fora-lhe oportunizada a apresentação de diversas outras manifestações ao longo da marcha processual, realizadas inúmeras diligências com o intuito de municiar-lhe de toda a documentação necessária à sua defesa e respondidos, um a um, os inúmeros questionamentos que foram feitos.

Não é ocioso recordar que os elementos probatórios foram carreados aos autos pela fiscalização, seja inicialmente, seja em diligência, inclusive com a reabertura do prazo de defesa, confirmando o devido respeito aos ditames legais e constitucionais.

Quanto aos novos questionamentos apresentados em Recurso, em que pese não se trate este Conselho de Órgão Consultivo, merece registrar que o documento hábil a respaldar o lançamento tributário é a prova da efetiva ocorrência do fato gerador sem a contrapartida devida pelo sujeito passivo concernente ao recolhimento do imposto.

Não se vislumbra, portanto, máculas ao direito de defesa do recorrente.

Quanto aos vícios atribuídos à infração 1, tenho, em primeiro lugar, que a acusação fiscal está devidamente descrita e tipificada, não havendo dúvidas de que o contribuinte compreendeu a que título estava o imposto sendo exigido. Eventual equívoco na tipificação regulamentar, ainda que existente, não seria capaz de ensejar a anulação deste item, conforme preceitua o art. 19, do RPAF/99: “*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*”.

Com relação à base de cálculo desta infração, não há qualquer matéria que conduza à sua nulidade, já que os erros na sua composição poderiam ser corrigidos pelo Órgão de julgamento a partir da análise dos argumentos e provas apresentados com a defesa, como, de fato, aconteceu.

Se a escrita fiscal do contribuinte apresenta erros, deve ele adotar os procedimentos legais para a posterior correção ou, ao menos, apontar, de forma concreta, onde residem os equívocos genericamente alegados e qual influência eles exercem sobre o presente lançamento de ofício. Sem uma impugnação específica e provas documentais, as alegações do contribuinte caem no vazio, não podendo ser acolhidas por este Conselho de Fazenda.

No que tange à infração 2, também não há qualquer equívoco quanto ao enquadramento legal da acusação, sobretudo porque a descrição dos fatos deixou claro tratar-se de glosa de crédito de mercadoria adquirida para o ativo permanente em virtude da falta de provas acerca da regularidade dos referidos créditos. Ao contribuinte, competia infirmar a acusação, apresentando as provas de que os créditos lançados na escrita fiscal eram, sim, regulares.

Quanto à alegada imprecisão da base de cálculo, verifico que o lançamento foi realizado com base nos créditos lançados no livro Registro de Apuração do ICMS, não havendo qualquer irregularidade neste fato.

A par disso, a controvérsia existente em torno do mês de janeiro de 2005 perdeu o seu objeto, pois a exigência relativa a tal período foi excluída pela Junta de Julgamento Fiscal. Com relação aos meses de agosto a dezembro de 2006, ao contrário do que alega o contribuinte, constam lançamentos mensais no livro Registro de Apuração do ICMS do valor de R\$ 7.287,39 (fls. 508/527). Foi justamente esse valor objeto da glosa feita pelo autuante, inexistindo, portanto, qualquer inconsistência, no particular.

Ficam igualmente rejeitadas essas prefaciais.

Por derradeiro, no que tange à infração 3, a arguição de nulidade do contribuinte escora-se em suposta contradição entre os valores lançados pelo autuante e aqueles consignados nas DMA's. Sucedeu que esta infração embasa-se nos registros feitos pelo sujeito passivo em seu livro Registro de Apuração do ICMS, até mesmo porque é nele que se encontra claramente discriminado o valor creditado a título de imposto pago antecipadamente. Não há, assim, qualquer inconsistência no trabalho do autuante, cabendo ao sujeito passivo, apenas, a apresentação da prova quanto ao imposto que teria sido pago antecipadamente, o que, contudo, não foi apresentado.

Com relação ao pleito de redução de multa, deverá o contribuinte dirigi-lo ao Órgão competente, qual seja a Câmara Superior deste Conselho, observadas as demais formalidades do art. 159, do RPAF vigente.

Não merece provimento, nesses termos, o Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo.

Mesmo deslinde comporta o Recurso de Ofício, pois a desoneração levada a efeito pela Junta de Julgamento Fiscal está correta, como sucintamente se observará a seguir: a) a redução do imposto lançado na infração 1 decorreu da correção do lançamento, já que o autuante, ao exigir o imposto, levou em consideração o valor contábil das prestações de serviço de transporte, e não a base de cálculo do ICMS. As correções foram promovidas de acordo com os valores consignados no livro Registro de Apuração do ICMS, devendo ser chanceladas por este Câmara; b) na infração 2, ficou devidamente comprovado, pela análise do livro Registro de Apuração de fls. 529/564, que, no exercício de 2005, apenas no mês de março houve utilização de crédito oriundo da aquisição de ativo permanente (CIAP). Logo, correta a exclusão quanto à exigência relativa aos demais meses desse exercício.

Ante o exposto, voto pela rejeição das preliminares suscitadas e, no mérito, pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206892.0001/08-4, lavrado contra J.R. TRANSPORTES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$263.319,89, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de dezembro de 2012.

RUBENS SOARES BEZERRA – PRESIDENTE

FABIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS