

**A. I. Nº** - 022581.0002/13-0  
**AUTUADO** - POSTO ÁGUA MINERAL, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIO BASTOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ VALENÇA  
**INTERNET** - 06. 02. 2014

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0327-01/13**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INCOMPATÍVEL COM A NATUREZA DOS FATOS MATERIAIS. Autuação efetuada em desacordo com as rotinas usuais da fiscalização, implicando desvirtuamento da natureza da imputação. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 24/09/2013, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$66.782,11, acrescido da multa de 60%, em razão de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de utilização indevida como crédito fiscal do valor referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária, em 31/12/2012.

O autuado apresentou defesa (fls .07 a 11) arguindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por insegurança na determinação da infração e impossibilidade da conduta.

Alega que a descrição do fato no lançamento não mantém coerência com os demonstrativos ou documentos anexados, o que macula o ato fulminando-o de nulidade.

Afirma que a falta de clareza e precisão dos fundamentos alegados no Auto de Infração esbarra em nítida contradição, porquanto, no caso em tela, trata-se de uma empresa que na qual o ICMS é recolhido antecipadamente. Questiona qual a finalidade que teria o crédito fiscal supostamente utilizado.

Diz que dessa forma, quando o proprietário do Posto de Combustível adquire o produto, acobertado pela respectiva nota fiscal, parte do pressuposto de que está participando de uma operação mercantil perfeitamente regular, cujo ICMS consta como declarado e retido na operação antecedente, pelo distribuidor, com vistas ao seu efetivo recolhimento aos cofres públicos.

Conclui que, por conseguinte, o Auto de Infração é nulo, pois não foi hábil a demonstrar a irregularidade sustentada pelo Fisco e nem poderia, uma vez que não houve utilização de crédito fiscal inerente ao valor do ICMS recolhido antecipadamente.

Rechaça o mérito da autuação, consignando que o Sistema Público de Escrituração Digital estava recém implantado no Estado da Bahia, sendo que poucas empresas estavam obrigadas a enviar seus arquivos. Diz que a par disso várias eram as inconsistências, e poucas pessoas inclusive nas Secretarias do Estado da Bahia, principalmente no interior do Estado, davam o suporte necessário e adequado de como enviar essas informações.

Registra que, ainda no ano de 2012, foi obrigado a fazer uso do SPEED FISCAL, contudo, por um erro crasso, havia lançado no sistema operacional da empresa, algumas notas fiscais de Etanol, as quais traziam em destaque no seu bojo o valor do ICMS e o valor do ICMS-ST.

Salienta que, desse modo, após uma apuração interna verificou que devido ao um erro de digitação de um seu funcionário, que destacou no lançamento de entrada das notas de Etanol, o ICMS, foram gerados créditos, os quais não saíram do papel, pois não foram utilizados. Frisa que em face de tal

procedimento, quando da geração dos arquivos para envio pelo SPEED FISCAL apareceram valores de créditos de ICMS, das referidas notas que, reitera, nunca foram utilizados.

Ressalta que, além do SPEED enviado a partir de janeiro 2013, também enviou à SEFAZ, mensalmente, informações através do “Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestadual com Mercadorias e Serviços” – SINTEGRA e a DMA – “Declaração e Apuração Mensal do ICMS”, nos quais não existem referências ou consta esse crédito e nem a utilização do mesmo, conforme foi apontado no Auto de Infração.

Assinala que, de igual modo, os livros Registro de Apuração de ICMS; as Declarações e Apurações Mensais do ICMS; os livros Diários; e os registros contábeis não demonstram esses créditos e muito menos a sua utilização. Diz que o Fisco tem condições de apurar a verdade dos fatos, o que não pode e, tampouco se admite, que seja apenas injustamente.

Sustenta que, para que pudesse ser responsabilizado, como pretende a Fiscalização, necessário seria a prova da utilização indevida dos créditos, o que não restou comprovado, por absoluta impossibilidade.

Tece comentário sobre a tributação por mera presunção. Menciona e transcreve trecho de parecer subscrito por Ives Gandra da Silva Martins sobre presunção.

Assinala que o fato gerador do tributo deve subsumir-se às normas prescritas. Diz que a falta de conformação absoluta entre o fato detectado e a norma posta, não se pode adotar a presunção como técnica impositiva sob pena de violação dos princípios da legalidade e da tipicidade, consagrados no art. 150, I e 146 da CF e 97 do CTN, que propiciam segurança jurídica nas relações tributárias.

Observa que participa da relação jurídica tributária em comento, como contribuinte substituído, dispensado pelo legislador “(art. 418, I do RICMS - Decreto nº 45.490/00)” de recolher o ICMS devido nas operações de venda de combustível, pelo simples fato de o tributo ter sido recolhido na operação antecedente pelo substituto tributário, sofrendo o substituído os efeitos da repercussão da carga tributária.

Afirma que sendo substituído tributário fica excluído da relação tributária, participa da relação jurídica como mero operador econômico substituído, dispensado pelo legislador de recolher o ICMS incidente nas operações de venda de combustível, pelo simples fato de o tributo ter sido recolhido na etapa anterior pelo substituto tributário.

Frisa que pautado na boa-fé que deve estar presente em todas as relações de direito, notadamente quando travada com o Poder Público, requer, por medida de cautela, se necessário, que o Fisco proceda com uma nova diligência, a fim de verificar a inexistência da irregularidade apontada no Auto de Infração.

Finaliza requerendo a nulidade do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 28) consignando que o autuado pratica o comércio varejista de combustíveis e lubrificantes na condição de posto. Diz que ao produzir sua escrituração fiscal digital no ambiente do SPED registrou em suas entradas, o valor da nota a base de cálculo e o crédito de ICMS de algumas notas fiscais.

Salienta que considerando que todas as saídas realizadas pelo autuado foram escrituradas sem débito de ICMS, e também que as mercadorias (etanol) referentes a estas notas fiscais não figuram no estoque final do ano de 2012, tendo em vista que a saída foi imediata, em face da rotatividade do posto, afigurou-se, o nascimento do pseudo direito ao crédito acumulado ficto.

Assevera que restaria ao autuado proceder ao estorno do crédito fiscal, o que não fez. Acrescenta que, além disso, existe a solidariedade com o fornecedor (distribuidor) do etanol, quanto ao recolhimento do ICMS normal e ICMS-ST destacados na nota fiscal que o autuado registrou como crédito fiscal.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

## **VOTO**

O Auto de Infração em exame versa sobre utilização indevida de crédito fiscal referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária.

O autuado argui a nulidade da autuação por insegurança na determinação da infração e impossibilidade da conduta. Alega que a descrição do fato no lançamento não mantém coerência com os demonstrativos ou documentos anexados, o que macula o ato fulminando-o de nulidade.

Afirma que a falta de clareza e precisão dos fundamentos alegados no Auto de Infração esbarra em nítida contradição, porquanto, no caso em tela, trata-se de Posto de Combustível cuja aquisição do produto ocorre com o ICMS recolhido antecipadamente. Sustenta que não houve utilização de crédito fiscal inerente ao valor do ICMS recolhido antecipadamente, sendo nulo o Auto de Infração.

Cabe-me apreciar a preliminar de nulidade arguida.

Efetivamente, não vejo como prosperar o lançamento de ofício em exame, haja vista a existência de vícios que o inquinam de nulidade.

Assim é que, observo que inexistem nos autos qualquer termo que indique o início do procedimento fiscal, a exemplo, do termo de início de fiscalização, do termo de intimação para apresentação de livros e documentos, consoante exige o art. 28 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Certamente que a ausência nos autos do termo inicial do procedimento fiscal poderia ser objeto de diligência, a fim de que fosse acostado ao processo, sendo, portanto, um vício sanável, desde que lavrado em tempo hábil.

Ocorre que, no presente caso, verifico a existência de outros vícios, como a ausência de planilhas e demonstrativos que indiquem como foi apurada a base de cálculo e o montante do imposto exigido.

Também nessa situação, entendo que poder-se-ia converter o feito em diligência, para que fossem entregues ao autuado os referidos demonstrativos, obviamente, com a reabertura do prazo de defesa.

Observo que apenas na informação fiscal foram juntadas algumas planilhas e um CD, cujas cópias não foram ofertadas ao contribuinte, pelo menos é o que se pode inferir pela ausência de qualquer registro nos autos nesse sentido.

Além dos vícios acima reportados, observo que no lançamento foi indicada como “Data de Ocorrência” 31/12/12, quando deveria ter sido indicada a data de ocorrência do respectivo fato, ou seja, cada período mensal onde houve a apropriação do crédito fiscal considerada indevida.

Independentemente dos pontos suscitados acima, o aspecto que considero mais relevante diz respeito à forma como o lançamento foi efetuado, haja vista que exige imposto e ainda impõe multa de 60%.

A fundamentação para imposição da multa consta no Auto de Infração como sendo o art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Sobre esse artigo cabe registrar que com o advento da Lei nº 10.847, de 27/11/07, com efeitos a partir de 28/11/07, a legislação tributária referente à utilização indevida de crédito fiscal foi modificada, passando a exigir da autoridade administrativa encarregada da sua aplicação uma análise conjunta do disposto nos incisos II, “f”, e VII, “b”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, para que se chegasse à multa e ao valor a ser lançados.

Assim dispõem os acima referidos dispositivos legais:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:*

*f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;*

*(...)*

*VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:*

*a) quando da utilização indevida de crédito fiscal;*

Ora, no caso em exame, o autuado se trata de posto de combustível cujas aquisições de mercadorias ocorrem sob o regime de substituição tributária, portanto, com a fase de tributação do ICMS encerrada, inexistindo a possibilidade de utilização de crédito fiscal, por não haver obrigação principal a ser cumprida.

Dessa forma, quando da realização da auditoria fiscal levada a efeito pela Fiscalização, deveria ter sido intimado o contribuinte para estornar o crédito fiscal escriturado indevidamente, cabendo, apenas, se fosse o caso, a imposição da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, jamais exigência de imposto, conforme a autuação.

Desse modo, considerando que a autuação foi efetuada em desacordo com a rotina aplicável ao caso, portanto, implicando desvirtuamento da natureza da imputação, o Auto de Infração é nulo.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **022581.0002/13-0**, lavrado contra **POSTO ÁGUA MINERAL, COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR