

PROCESSO - A. I. Nº 326297.0005/15-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0107-01/16
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 03/04/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.JF Nº 0043-11/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. FALTA DE CERTEZA. CERCEAMENTO DE DEFESA. A clareza na descrição dos fatos é um dos requisitos indispensáveis à emissão válida do Auto de Infração, conforme dispõe o inciso III do art. 39 do RPAF. Não se admite, por isso, a convivência com dubiedade na descrição da conduta do sujeito passivo, pois gera insegurança na determinação da infração, algo que goza de repulsa do direito sancionatório e acarreta em nulidade do lançamento, conforme dispõe o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do diploma regulamentar citado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recursos de Ofício interposto em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0107-01/16, que julgou Nulo o Auto de Infração nº 326297.0005/15-5, lavrado em 15/01/2015, para reclamar créditos tributários no valor histórico de R\$595.346,26, em decorrência de duas infrações distintas, descritas da forma a seguir.

INFRAÇÃO 1 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária – aquisições de álcool anidro, biodiesel e gasolina C, para efeito de utilização do crédito fiscal relativo ao imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte nas aquisições desses combustíveis, tratando-se de operação isenta ou não tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, situação em que não haverá utilização de crédito fiscal, salvo disposição expressa em contrário, aplicando-se o mesmo para aditivos –, sendo glosado crédito no valor de R\$ 401.758,12, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária – saídas de álcool anidro, biodiesel e gasolina C, para efeito de utilização do crédito fiscal relativo ao imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte nas saídas desses combustíveis, tratando-se de operação isenta ou não tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, situação em que não haverá utilização de crédito fiscal, salvo disposição expressa em contrário, aplicando-se o mesmo para aditivos –, sendo glosado crédito no valor de R\$ 193.588,14, com multa de 60%.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 17/06/2016 (fls. 173 a 179) e decidiu pela Nulidade do lançamento, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Este Auto de Infração contempla dois lançamentos. Ambos cuidam de créditos indevidos.

O contribuinte defendeu-se pontuando seu entendimento quanto ao direito ao crédito relativo ao frete, bem como quanto ao crédito dos combustíveis, traçando a distinção entre operação mercantil e prestação de serviço.

Há um aspecto a ser analisado em preliminar. Trata-se do pedido feito pela autoridade fiscal autuante na informação, no sentido de que seja riscado dos autos todo o arrazoado jurídico-doutrinário da defesa, por não

se referir especificamente à legislação do Estado da Bahia.

Indefiro esse requerimento, pois o pleito é absurdo. De acordo com o art. 162 do RPAF, pode o órgão julgador mandar riscar nos autos os “termos ou expressões considerados descorteses ou injuriosos”. Citação de jurisprudência ou de doutrina não é descortesia nem implica injúria.

Os dois lançamentos em discussão cuidam de glosa de crédito fiscal considerado indevido. À primeira vista, pela leitura da descrição das duas infrações, o crédito glosado seria referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária:

- a) item 1º, nas aquisições (entradas) interestaduais;
- b) item 2º, nas saídas de tais mercadorias.

Porém, prosseguindo a leitura, observe-se que, em ambos os itens, no meio da descrição da infração, consta que a glosa é “para efeito de utilização do crédito fiscal relativo ao imposto incidente sobre a prestação de serviço de transporte” dos aludidos combustíveis.

Há, portanto, uma flagrante contradição: a descrição das infrações, em ambos os itens, começa dizendo que o crédito glosado seria referente às mercadorias, nas entradas (item 1º) e nas saídas (item 2º), mas depois é dito que o crédito glosado seria relativo à prestação do serviço de transporte nas entradas (item 1º) e nas saídas (item 2º).

Diante disso, resta a questão: o crédito glosado seria referente às mercadorias, ou seria relativo à prestação do serviço de transporte?

Na informação fiscal, a autoridade autuante alimenta a dúvida, pois ele começa dizendo que o contribuinte se creditava do ICMS sobre o frete de combustíveis [tanto nas entradas (item 1º) como nas saídas (item 2º)], porém logo em seguida o fiscal faz ver que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS sobre as mercadorias ora autuadas é da refinaria, como substituta, e por essa razão todo o crédito referente à compra e venda dessas mercadorias foi tido como indevido.

Afinal, o crédito glosado diz respeito às mercadorias (combustíveis) ou ao serviço de transporte (dos combustíveis)?

Em face da forma dúbia e contraditória como os fatos foram descritos, a defesa ora rebate as razões da glosa do crédito relativo ao frete, ora do crédito dos combustíveis, discorrendo longamente sobre a distinção entre operação mercantil e prestação de serviço.

Na sessão de julgamento, os três membros desta 1ª Junta ficamos das 8h30 até as 11h tentando descobrir esse enigma.

Essa dúvida já se instaurou desde quando no campo “Descrição dos Fatos” o autuante, após citar dispositivos legais, destaca que o art. 3º da Lei nº 7.014/96 dispõe que não incide o ICMS nas operações interestaduais com combustíveis, nas situações ali especificadas, e que o art. 310, I, do RICMS/12 dispõe que é vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviço a ele feita, quando a mercadoria não for tributada ou quando a prestação subsequente não for tributada. Por esse enunciado, ficava patente que o crédito glosado seria referente às mercadorias adquiridas (combustíveis).

Porém, depois dessa informação, o autuante desdiz tudo isso, ao concluir dizendo: “Dessa forma, veda-se o crédito fiscal sobre o frete na aquisição e posterior saída de combustíveis, conforme exposto acima”.

Em suma, não está claro nos autos se o crédito glosado se refere às mercadorias (combustíveis) ou ao serviço de transporte (dos combustíveis).

Discutiu-se ainda na sessão de julgamento a questão dos aditivos. Foi observado que, no último parágrafo do campo “Descrição dos Fatos”, consta a observação de que, “Já o aditivo, com NCM 3811”, está sujeito ao ICMS por substituição tributária, conforme Convênio ICMS 110/07, e por essa razão todo o crédito referente à compra de aditivo é indevido. Além dessa referência aos aditivos no campo “Descrição dos Fatos”, volta a ser feita menção a aditivos duas vezes – a primeira no final da descrição do item 1º, onde consta que “O mesmo se aplica para Aditivos”, e a segunda menção é feita no final da descrição do item 2º, onde consta que “O mesmo se aplica para Aditivos”.

Porém, apesar de no Auto de Infração ser feita menção expressa, por três vezes, a aditivos, ao ser prestada a informação fiscal a autoridade autuante declarou textualmente, à fl. 121: “Observo que esses aditivos não fazem parte da autuação em análise, conforme demonstrativos às fls. 6 usque 13”.

Ora, se os aditivos não fazem parte da autuação, por que nas descrições das infrações foi dada tanta ênfase aos aditivos, a ponto de serem mencionados reiteradamente três vezes?

A referência feita aos aditivos levou a defesa dedicar 7 páginas da impugnação à demonstração de seu ponto de vista relativamente a aditivos.

Portanto, a descrição do fato foi feita de forma inadequada, e isso implicou prejuízo jurídico ao contribuinte,

confundindo-o e dificultando sua defesa.

O art. 39, III, do RPAF prevê que a descrição dos fatos considerados infrações deve ser feita de forma clara e precisa.

O lançamento é nulo por inobservância do devido procedimento legal, implicando falta de certeza quanto ao motivo da autuação o consequente cerceamento de defesa. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

A defesa requer que todas as notificações, intimações ou publicações atinentes ao presente feito sejam realizadas em nome de seus advogados, no endereço que indica. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressaltando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 1ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

VOTO

Observo que a decisão da 1ª JJF (Acórdão 1ª JJF Nº 0107-01/16) desonerou o sujeito passivo, extinguindo o crédito tributário no valor de R\$595.346,26, montante este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, verifico que a decisão de piso anulou todas as duas infrações integrantes do lançamento fiscal, sendo este o objeto do presente recurso.

A JJF conclui pela nulidade da autuação ao argumento de que o processo se encontra repleto de contradições, suscitando a dúvida relativamente ao objeto do lançamento: se relativamente ao serviço de transporte ou às mercadorias, conforme se lê à folha 178, em trecho abaixo reproduzido.

“Há, portanto, uma flagrante contradição: a descrição das infrações, em ambos os itens, começa dizendo que o crédito glosado seria referente às mercadorias, nas entradas (item 1º) e nas saídas (item 2º), mas depois é dito que o crédito glosado seria relativo à prestação do serviço de transporte nas entradas (item 1º) e nas saídas (item 2º).

Diante disso, resta a questão: o crédito glosado seria referente às mercadorias, ou seria relativo à prestação do serviço de transporte?”

Segundo a Decisão recorrida, a dubiedade do lançamento criou embaraços à defesa, que faz referências genéricas à prestação de serviço de transporte e às mercadorias, resultando em prejuízos ao exercício do seu direito de defesa.

Há, ainda, o destaque à questão dos aditivos, pois o julgador de piso ressalta que a defesa dedicou sete páginas da sua peça impugnatória aos aditivos (por conta da referência feita pelo Auto de Infração), enquanto que o autuante declarou que os aditivos não fazem parte da autuação.

Examinemos, pois, os autos com vistas a corroborar, ou não, o quanto foi decidido pela Junta de Julgamento Fiscal.

A descrição das infrações revela que ambas foram enquadradas no mesmo tipo, ou seja, *“utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária”*. Tratam, portanto, aparentemente, de creditamento indevido de mercadorias, sendo que a única distinção feita, no lançamento, entre os dois tipos, está na referência feita a *“aquisições”* (Infração 1) e *“saídas”* (Infração 2), sem maiores explicações dos fatos ensejadores do presente lançamento.

A descrição dos fatos (folha 01) também não fornece pistas acerca da conduta perpetrada pelo sujeito passivo, pois o autuante limita-se a indicar alguns dispositivos legais e regulamentares que estabelecem a vedação ao creditamento do ICMS, sem qualquer outra referência à situação concretamente autuada.

Os demonstrativos de débito fazem descrição, ambos, de mercadorias, conforme campos “Produto” (Infração 1) e “xProd” (Infração 2) (vide folhas 06/25), induzindo o contribuinte à compreensão de que as mercadorias ali descritas foram o objeto do presente lançamento.

Por força de todas essas referências, bem como à citação dos “aditivos”, o sujeito passivo perdeu o foco em sua defesa, tendo tratado do direito ao crédito dos aditivos, mercadoria que sequer está sendo objeto de cobrança, conforme declara o próprio autuante, à folha 121.

Embora o autuante tenha explicado (somente na informação fiscal) que “... *esses aditivos não fazem parte da autuação* ...”, não chegou a explicitar qual, em verdade é o seu objeto, mantendo os julgadores e a empresa autuada em situação de incompreensão, o que se revela inaceitável.

Ora, a clareza na descrição dos fatos é um dos requisitos indispensáveis à emissão válida do Auto de Infração, conforme dispõe o inciso III do art. 39 do RPAF, abaixo reproduzido.

“Art. 39. O Auto de Infração conterá:

...;

III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara (grifo acrescido), precisa e sucinta;

...”

Não se admite, por isso, a convivência com dubiedade na descrição da conduta do sujeito passivo, pois gera insegurança na determinação da infração, algo que goza de repulsa do direito sancionatório e acarreta em nulidade do lançamento, conforme dispõe o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do diploma regulamentar citado, abaixo reproduzido.

“Art. 18. São nulos:

...

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

...”

Assim, considerando que os fatos que desencadearam o lançamento ocorreram ao longo do exercício de 2014, e que, portanto, somente ficarão imune ao lançamento em 2019, entendo que não resta outra solução, a não ser anular o presente lançamento para que outro seja feito, a salvo de falhas, com a descrição compreensível da conduta autuada, bem como com a referência completa a todas as nuances que envolvem as prestações, nas operações de entrada e de saída, de forma que o contribuinte possa exercer, de forma plena, o seu direito de defesa e que os julgadores sitam-se confortáveis para proferir a justa decisão.

Assim, entendo que não merece reparo a decisão de piso, a qual mantenho.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **326297.0005/15-5**, lavrado contra **RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.**

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS