

**PROCESSO** - A. I. Nº 278987.0023/13-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - KOBRA AGRÍCOLA LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO OFÍCIO – Acórdão 4ª JJJ nº 0163-04/16  
**ORIGEM** - INFAS BARREIRAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/03/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0047-12/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Verificada violação a segurança jurídica pela ausência de elementos essenciais ao lançamento a infração é nula. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor de cada nota fiscal não registrada. Infração reduzida diante da apresentação de provas de que diversas notas fiscais foram escrituradas. Retificação de ofício da multa aplicada, de 10% para 1%, diante da nova redação do Inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 13.461/15, que passou a produzir efeitos a partir de 11 de dezembro de 2015, a qual determinou a imposição de multa no percentual de 1% sobre o valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou por ele utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, atendendo tal retificação ao disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a lei aplica-se a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Infração procedente em parte. Decretada, de ofício, a correção de erro material decorrente na determinação do valor resultante da redução da multa aplicada nesta infração. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Os argumentos defensivos trazidos pela empresa conseguem elidir a parcialmente a autuação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013, que exige ICMS no valor de R\$889.902,41, através das seguintes infrações:

*Infração 01. 01.02.40. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais. Consta a informação de que “houve aproveitamento de crédito tributário a maior na aquisição de óleo diesel nos exercícios de 2011 e 2012”. Valor da infração: R\$133.735,02 e multa de 60%.*

*Infração 02. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, totalizando a penalidade R\$592.563,42, correspondente a 10% dos documentos não registrados.*

*Infração 03. 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2011 a dezembro de 2012, totalizando a penalidade R\$162.902,41, correspondente a 1% dos documentos não registrados.*

Em Primeira Instância, os Ilustres Julgadores da 4<sup>a</sup> JJF concluíram pela Procedência Parcial do Auto de Infração em razão do seguinte voto:

**VOTO**

*O presente lançamento compõe-se de três infrações, todas contestadas pelo sujeito passivo, no exercício de seus direitos de defesa e do contraditório.*

*Em primeiro lugar, observo que o sujeito passivo, de forma direta, não arguiu qualquer preliminar a título de nulidade, isso diante do fato de que o lançamento obedeceu, quanto ao aspecto formal, ao disposto no regramento legal, especialmente atendeu ao quanto previsto no artigo 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/99), estando perfeito e acabado, sendo devidamente indicado o sujeito passivo, os fatos que ensejaram a autuação, as normas legais violadas, a penalidade aplicada, acostados os elementos de prova da acusação, e por tais razões, adentro, sem maiores outros comentários, na análise da infração 01, a qual se refere à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, diante da alegação de que “houve aproveitamento de crédito tributário a maior na aquisição de óleo diesel”.*

*A arguição defensiva é a de a autuação não procede, diante do fato de que as notas fiscais foram escrituradas no livro Registro de Entradas, com aproveitamento do crédito do ICMS destacado no documento fiscal, com base no artigo 292 §1º inciso II do RICMS/12, no que foi rebatido pelo autuante, firmando este posição de que os verdadeiros valores que foram recolhidos aos cofres públicos do Estado da Bahia, quando da operação que encerra tributação destas mercadorias, que ocorre na saída da refinaria, no caso, óleo diesel, pois um posto de combustíveis não deve dar continuidade a tributação de uma mercadoria com tributação encerrada pelo ICMS, e seguramente esses impostos não foram recolhidos.*

*Diz, ainda, ter o remetente das mercadorias destacado no documento fiscal, o valor do imposto anteriormente cobrado a título de substituição tributária, e na qualidade de destinatário das mercadorias que tem destino a produção rural, utilizou o crédito ali destacado, de forma integral ou em alguns casos em valor menor do que o destacado.*

*Apreciando a mesma, o cerne da discussão encontra-se no fato da empresa considerar que a utilização do crédito fiscal é pertinente e legal, e o autuante entender que, na forma da legislação, a utilização do crédito fiscal é inapropriada*

*O ICMS se apresenta como um imposto não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, e, para sua compensação, é assegurado ao contribuinte o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, dentro das normas aplicáveis e regulamentares.*

*Este sistema é devidamente conhecido como “débito x crédito”, no qual abate-se do montante devido pelo contribuinte o valor pago por este em etapas anteriores, em suas compras de bens ou serviços já tributados pelo imposto. A cobrança pode ser feita pelo mesmo Estado ou por outro.*

*O crédito do ICMS advém do direito de abater das respectivas saídas o imposto pago na aquisição de produtos e mercadorias e serviços, e o montante do crédito corresponde ao valor a ser abatido do respectivo débito do imposto. Caso o crédito seja maior que o débito, denomina-se “crédito acumulado”.*

*A não-cumulatividade do ICMS é um princípio e uma técnica de desoneração da cadeia produtiva ou da cadeia de consumo, disciplinada no artigo 155, parágrafo 2º, inciso I da Constituição Federal.*

*Duas são as condições essenciais para que o crédito fiscal seja válido: documentação fiscal idônea e a escrituração das operações e prestações nas condições da lei. Aqui, não se discute a idoneidade dos documentos, e sim, a atenção e obediência à lei.*

*E sobre esta última condição é que nos debruçaremos, diante do fato ocorrido, e das argumentações postas.*

*Note que não se discute aqui a possibilidade de aproveitamento de crédito fiscal pela empresa agropecuária, vez ser o entendimento pacífico, inclusive neste Órgão, de que tais créditos são legítimos, desde que comprovadamente se reportem a elementos utilizados para a produção, fim maior da empresa.*

*O que se discute é a apropriação de créditos fiscais que teriam sido em parcelas superiores aos valores possíveis, nos termos da legislação.*

Nesta circunstância, vital é a análise da questão material, e sobre isso nos debruçaremos neste momento. Em primeiro lugar, observo que o autuante não elaborou demonstrativo no qual discriminou como obteve a base de cálculo para chegar ao valor lançado, constando apenas nas fls. 38 a 43 tabela de valores do óleo diesel B, S200, S1800 e Interior, observando, ainda, e-mails trocados entre o mesmo e a empresa, no sentido de esclarecer a apropriação do crédito (fls. 17, 19), não apresentando, de igual forma, a escrituração fiscal que comprovasse o uso indevido ou a maior do mencionado crédito fiscal, não se verificando a presença de qualquer mídia anexa ao lançamento, onde tais elementos estivessem presentes.

Por ocasião da apresentação da defesa, a empresa trouxe diversas notas fiscais (fls. 63 a 139), todavia não se sabe se tais notas fiscais referem-se ou não ao lançamento, e se possuem qualquer relação com o mesmo, diante da falta de elementos essenciais para o deslinde da matéria.

Ao longo de todo o processo, o autuante ateve-se de forma lacônica, a se manifestar reiteradamente nos termos da informação fiscal inicial, a qual, nada acrescenta.

Observo que tal atitude contraria o disposto no artigo 127 §6º do RPAF/99, o qual determina que a informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação.

Além disso, a prática adotada pelo autuante, ao não colacionar aos autos os elementos essenciais para o embasamento da acusação, fazem com que se apresente de forma bastante visível, ainda que não alegado pelo sujeito passivo, não somente o cerceamento de defesa, elemento base no processo administrativo fiscal, como também remeta à insegurança jurídica quanto a infração cometida e seu infrator, nos termos previstos no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, segundo a qual é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, não restando outra opção ao julgador, baldados os esforços neste sentido, senão julgar nula a infração 01.

Para a infração 02, afirma a empresa autuada que as notas fiscais foram devidamente escrituradas em sua escrita fiscal, conforme data de entrada no estabelecimento, assegurando estar trazendo os arquivos do SPED, assim como relatórios de registro de entradas de mercadorias extraídos do SPED fiscal, negando o cometimento de qualquer infração à legislação tributária, no que foi confrontado pelo autuante, muito embora este em nada tenha ajudado na elucidação dos fatos, muito ao contrário, tenha demonstrado extrema má vontade na realização daquilo que se afigura como seu dever.

Quanto à infração 03, repete o mesmo argumento aduzido na infração anterior, asseverando estarem todas as notas fiscais devidamente registradas.

Na infração 02, da análise do demonstrativo de débito e valores lançados, tem-se que, a princípio, a prática adotada pela empresa autuada não era esporádica, mas sim, reiterada.

Em tese, tal infração se submeteria ao princípio da tipicidade, o qual em Direito Tributário, decorre justamente do princípio da legalidade, de previsão constitucional. Alguns doutrinadores consideram-no até mesmo um subtipo desse princípio. Dessa forma, todos os elementos essenciais da relação jurídico-tributária terão que ser necessariamente objeto de tipificação em sede de lei formal, sob pena de uma atuação discricionária por parte da Administração Tributária.

O princípio da tipicidade enuncia que não basta simplesmente exigir lei para criação do tributo, sendo necessário que a lei que crie um tributo defina tipo fechado, cerrado, todos os elementos que compõem a obrigação tributária, de modo a não deixar espaço que possa ser preenchido pela Administração em razão da prestação tributária corresponder a uma atividade administrativa vinculada, na forma prescrita no CTN, em seu artigo 3º.

O alcance da regra inexiste sanção sem lei, nem tributo sem lei correspondente será obtida a partir da análise da origem normativa do tipo, do objeto da tipificação e dos caracteres da tipologia. O tipo tributário exige a necessidade que a lei que institua um tributo, defina-o como tipo fechado, cerrado, delimitando todos os elementos de sua definição legal.

Assim, a legislação tributária deverá definir com clareza e exatidão o tributo o tipo deverá ser fechado, cerrado e também deverá conter todos os seus elementos fundamentais da figura típica.

A tipicidade no direito tributário ocorre quando o comportamento do contribuinte se adéqua ao tipo tributário. (hipótese material de incidência ou tipo tributário em abstrato, previsto em lei).

Também há de ocorrer com a multa, porque esta implica em dispêndio de parcela monetária do sujeito passivo para o Estado, razão pela qual ela necessariamente deverá estar prevista em lei porque é uma obrigação patrimonial, mas dizer que a multa deve estar prevista em lei não significa dizer que ela faz parte do tributo. A multa é devida pelo descumprimento do tributo, não se confundindo com este. Mas, mesmo assim, deve estar prevista em lei. Multa é sanção, todavia, tributo não o é. Ela pode, inclusive, vir a se caracterizar, como obrigação tributária principal.

Dessa forma, a aplicação da presente penalidade, prevista em lei, e no regramento normativo, é de forma

compulsória e vinculada, por parte do agente do Fisco, independentemente de qualquer outro elemento, inclusive a apreciação da existência ou não de dolo, simulação ou má-fé, bem como da situação tributária da mercadoria.

Ou seja, o cometimento da infração está apenas e tão somente submetido à análise dos elementos materiais trazidos ao feito pelo sujeito passivo, o que motivou, inclusive, a realização de diversas diligências, das quais apenas aquela encaminhada para a ASTEC/CONSEF, analisou devidamente os elementos do processo, elaborando novos demonstrativos, diante do fato de que a empresa autuada comprovou o lançamento efetivo de algumas poucas notas fiscais.

Ao seu turno, para culminar, diante da apresentação pela autuada dos lançamentos identificando cada nota fiscal, uma a uma, de acordo com o CD apensado, o autuante simplesmente afirma: “não estou tendo condições de analisar os documentos ditos enviados por SPED, informação do contribuinte e reiterada nas fls. 409 da diligência fiscal, pois o aplicativo que disponibilizamos não identifica a existência de tais documentos fiscais; e juntamente com o inspetor constatamos que não houve alteração nas EFDs após o término da ação fiscal. Entendo seja necessário a ajuda de um especialista em informática ou um treinamento específico para tal”.

Desta forma, mais uma vez, verifica-se a dificuldadeposta pelo autuante na resolução do feito, visto que, diante de tais dificuldades apenas e tão somente poderia ter adotado tal posicionamento em momento anterior, o que não fez.

Fato é que, louve-se o esforço defensivo do sujeito passivo em tentar provar, mediante provas e documentos, que não praticou os fatos de que foi acusado na infração, ao passo que ao final de várias intervenções o autuante de forma explícita afirma a sua incapacidade em analisar os dados trazidos pelo contribuinte.

Fato é que, para tal infração houve diligência realizado por estranho ao feito, de forma que, consoante a conclusão de fl. 193, o ilustre diligente reduziu o lançamento da infração 02 para

R\$591.811,21, e para a infração 03, R\$162.626,02.

Ainda assim, inconformado com tal resultado, a autuada trouxe aos fólios a visualização dos livros fiscais através do validador de SPED Fiscal, nos quais, indica mediante realce o que entende ser o registro de diversas notas fiscais.

Como a própria Secretaria da Fazenda, através de seus agentes não fez o que este conselho sempre procurou, qual seja, a busca da verdade material, neste caso, diante dos elementos trazidos pela empresa, os acolho, até por que o próprio autuante em suas últimas manifestações assegurou que não houve qualquer alteração ou retificação na escrituração digital originalmente transmitida.

Por tal indicação, a infração 02 para o mês de janeiro de 2011, não subsistiria, o mesmo acontecendo no mês de março, diante do registro de todas as notas fiscais indicadas e grafadas na relação apresentada pela empresa autuada, atendendo solicitação feita por este relator, obtendo-se, então, o seguinte demonstrativo para 2011, relativo aos valores de operações:

2011	BASE DE CÁLCULO	MULTA
Janeiro	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Fevereiro	R\$ 874,31	R\$ 87,43
Março	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Abril	R\$ 856,40	R\$ 85,64
Maio	R\$ 84,28	R\$ 8,43
Junho	R\$ 207,98	R\$ 20,80
Julho	R\$ 87,70	R\$ 8,77
Agosto	R\$ 35.950,59	R\$ 3.595,06
Setembro	R\$ 364,80	R\$ 36,48
Outubro	R\$ 59.110,26	R\$ 5.911,03
Novembro	R\$ 22.433,73	R\$ 2.243,37
Dezembro	R\$ 2.712,15	R\$ 271,22
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 122.682,20</b>	<b>R\$ 12.268,22</b>

Para o exercício de 2012, o resultado seria o seguinte:

2012	BASE DE CÁLCULO	MULTA
Janeiro	R\$ 5.198,01	R\$ 519,80
Fevereiro	R\$ 2.123,64	R\$ 212,36
Março	R\$ 3.300,39	R\$ 330,04
Abril	R\$ 88.656,46	R\$ 8.865,65
Maio	R\$ 18.052,41	R\$ 1.805,24
Junho	R\$ 4.981,52	R\$ 498,15
Julho	R\$ 234.037,43	R\$ 23.403,74
Agosto	R\$ 1.314,05	R\$ 131,41

<b>Setembro</b>	<b>R\$ 20.066,26</b>	<b>R\$ 2.006,63</b>
<b>Outubro</b>	<b>R\$ 235.433,43</b>	<b>R\$ 23.543,34</b>
<b>Novembro</b>	<b>R\$ 255,20</b>	<b>R\$ 25,52</b>
<b>Dezembro</b>	<b>R\$ 59.286,20</b>	<b>R\$ 5.928,62</b>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 672.705,00</b>	<b>R\$ 67.270,50</b>

Resta apenas dosar-se em que medida deva ser apenado o contribuinte. Se é certo que não somente o percentual, mas também a base utilizada como parâmetro para a sua aplicação encontram-se na legislação (Lei 7.014/96, artigo 42).

Todavia, frente ao fato da redação do Inciso IX do artigo 42 da Lei 7.014/96, alterado pela Lei 13.461/15, que passou a produzir efeitos a partir de 11 de dezembro de 2015, a qual determinou a imposição de multa no percentual de 1% sobre o valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos à tributação que tenham entrado no estabelecimento ou por ele utilizados sem o devido registro na escrita fiscal, atendendo tal retificação ao disposto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que a lei aplica-se a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática, julgo a mesma procedente em parte no valor de R\$79.538,72, ao tempo em que reduzo a penalidade para 1% o valor inicialmente lançado, resultando em valor de R\$ 7.953,87 para a infração 02, na forma do demonstrativo abaixo:

2011	BASE DE CÁLCULO	MULTA
<i>Janeiro</i>	<i>R\$ 0,00</i>	<i>R\$ 0,00</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>R\$ 87,43</i>	<i>R\$ 8,74</i>
<i>Março</i>	<i>R\$ 0,00</i>	<i>R\$ 0,00</i>
<i>Abril</i>	<i>R\$ 85,64</i>	<i>R\$ 8,56</i>
<i>Maio</i>	<i>R\$ 8,43</i>	<i>R\$ 0,84</i>
<i>Junho</i>	<i>R\$ 20,80</i>	<i>R\$ 2,08</i>
<i>Julho</i>	<i>R\$ 8,77</i>	<i>R\$ 0,88</i>
<i>Agosto</i>	<i>R\$ 3.595,06</i>	<i>R\$ 359,51</i>
<i>Setembro</i>	<i>R\$ 36,48</i>	<i>R\$ 3,65</i>
<i>Outubro</i>	<i>R\$ 5.911,03</i>	<i>R\$ 591,10</i>
<i>Novembro</i>	<i>R\$ 2.243,37</i>	<i>R\$ 224,34</i>
<i>Dezembro</i>	<i>R\$ 271,22</i>	<i>R\$ 27,12</i>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 12.268,23</b>	<b>R\$ 1.226,82</b>

2012	BASE DE CÁLCULO	MULTA
<i>Janeiro</i>	<i>R\$ 519,80</i>	<i>R\$ 51,98</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>R\$ 212,36</i>	<i>R\$ 21,24</i>
<i>Março</i>	<i>R\$ 330,04</i>	<i>R\$ 33,00</i>
<i>Abril</i>	<i>R\$ 8.865,65</i>	<i>R\$ 886,57</i>
<i>Maio</i>	<i>R\$ 1.805,24</i>	<i>R\$ 180,52</i>
<i>Junho</i>	<i>R\$ 498,15</i>	<i>R\$ 49,82</i>
<i>Julho</i>	<i>R\$ 23.403,74</i>	<i>R\$ 2.340,37</i>
<i>Agosto</i>	<i>R\$ 131,41</i>	<i>R\$ 13,14</i>
<i>Setembro</i>	<i>R\$ 3.006,63</i>	<i>R\$ 300,66</i>
<i>Outubro</i>	<i>R\$ 23.543,34</i>	<i>R\$ 2.354,33</i>
<i>Novembro</i>	<i>R\$ 25,52</i>	<i>R\$ 2,55</i>
<i>Dezembro</i>	<i>R\$ 5.928,62</i>	<i>R\$ 592,86</i>
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 68.270,50</b>	<b>R\$ 6.827,05</b>

Remanesce, pois o valor de R\$8.053,87 para a infração 02.

Quanto à infração 03, os fatos, argumentos e conclusões se apresentam rigorosamente iguais aos da infração anterior, inclusive no que tange ao resultado da sua avaliação, o que, da mesma forma, em nome do princípio da economia, permito-me não os reprimir, sendo a mesma julgada parcialmente subsistente, conforme demonstrativo abaixo:

2011	BASE DE CÁLCULO	MULTA
<i>Janeiro</i>	<i>R\$ 59.293,69</i>	<i>R\$ 592,94</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>R\$ 452.680,94</i>	<i>R\$ 4.526,81</i>
<i>Março</i>	<i>R\$ 10.572,61</i>	<i>R\$ 105,73</i>
<i>Abril</i>	<i>R\$ 4.871,99</i>	<i>R\$ 48,72</i>
<i>Maio</i>	<i>R\$ 1.462,15</i>	<i>R\$ 14,62</i>
<i>Junho</i>	<i>R\$ 1.807.246,14</i>	<i>R\$ 18.072,46</i>
<i>Julho</i>	<i>R\$ 340.080,65</i>	<i>R\$ 3.400,81</i>
<i>Agosto</i>	<i>R\$ 424.688,15</i>	<i>R\$ 4.246,88</i>
<i>Setembro</i>	<i>R\$ 57.086,41</i>	<i>R\$ 570,86</i>
<i>Outubro</i>	<i>R\$ 16.734,41</i>	<i>R\$ 167,34</i>

<i>Novembro</i>	<i>R\$ 255.506,74</i>	<i>R\$ 2.555,07</i>
<i>Dezembro</i>	<i>R\$ 389.589,08</i>	<i>R\$ 3.895,89</i>
<b><i>TOTAL</i></b>	<b><i>R\$ 3.819.812,96</i></b>	<b><i>R\$ 38.198,13</i></b>

<i>2012</i>	<i>BASE DE CÁLCULO</i>	<i>MULTA</i>
<i>Janeiro</i>	<i>R\$ 41.084,19</i>	<i>R\$ 410,84</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>R\$ 216.923,09</i>	<i>R\$ 2.169,23</i>
<i>Março</i>	<i>R\$ 24.127,96</i>	<i>R\$ 241,28</i>
<i>Abril</i>	<i>R\$ 15.921,58</i>	<i>R\$ 159,22</i>
<i>Maio</i>	<i>R\$ 12.610,46</i>	<i>R\$ 126,10</i>
<i>Junho</i>	<i>R\$ 16.586,03</i>	<i>R\$ 165,86</i>
<i>Julho</i>	<i>R\$ 69.975,50</i>	<i>R\$ 699,76</i>
<i>Agosto</i>	<i>R\$ 16.453,20</i>	<i>R\$ 164,53</i>
<i>Setembro</i>	<i>R\$ 16.668,84</i>	<i>R\$ 166,69</i>
<i>Outubro</i>	<i>R\$ 34.401,54</i>	<i>R\$ 344,02</i>
<i>Novembro</i>	<i>R\$ 13.893,84</i>	<i>R\$ 138,94</i>
<i>Dezembro</i>	<i>R\$ 6.091,20</i>	<i>R\$ 60,91</i>
<b><i>TOTAL</i></b>	<b><i>R\$ 484.737,43</i></b>	<b><i>R\$ 4.847,37</i></b>

*Desta forma, a infração 03 fica procedente em parte, no total de R\$43.045,50.*

*Pelos motivos expostos, voto no sentido de que o lançamento deva ser parcialmente mantido, de acordo com os ajustes realizados, sendo a infração 01 nula, e às infrações 02 e 03 parcialmente ajustadas, e como consequência, o Auto de Infração procedente em parte.*

*Diante dos ajustes realizados na infração 02, com a retroatividade de penalidade mais benigna, o demonstrativo de débito da mesma passa a ser o seguinte:*

<i>2011</i>	<i>MULTA</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>R\$ 8,74</i>
<i>Abril</i>	<i>R\$ 8,56</i>
<i>Maio</i>	<i>R\$ 0,84</i>
<i>Junho</i>	<i>R\$ 2,08</i>
<i>Julho</i>	<i>R\$ 0,88</i>
<i>Agosto</i>	<i>R\$ 359,51</i>
<i>Setembro</i>	<i>R\$ 3,65</i>
<i>Outubro</i>	<i>R\$ 591,10</i>
<i>Novembro</i>	<i>R\$ 224,34</i>
<i>Dezembro</i>	<i>R\$ 27,12</i>
<b><i>TOTAL</i></b>	<b><i>R\$ 1.226,82</i></b>

<i>2012</i>	<i>MULTA</i>
<i>Janeiro</i>	<i>R\$ 51,98</i>
<i>Fevereiro</i>	<i>R\$ 21,24</i>
<i>Março</i>	<i>R\$ 33,00</i>
<i>Abril</i>	<i>R\$ 886,57</i>
<i>Maio</i>	<i>R\$ 180,52</i>
<i>Junho</i>	<i>R\$ 49,82</i>
<i>Julho</i>	<i>R\$ 2.340,37</i>
<i>Agosto</i>	<i>R\$ 13,14</i>
<i>Setembro</i>	<i>R\$ 300,66</i>
<i>Outubro</i>	<i>R\$ 2.354,33</i>
<i>Novembro</i>	<i>R\$ 2,55</i>
<i>Dezembro</i>	<i>R\$ 592,86</i>
<b><i>TOTAL</i></b>	<b><i>R\$ 6.827,05</i></b>

Com fundamento no art. 169, I, do RPAF, a 5<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da Decisão proferida a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

## VOTO

Temos sob apreciação o Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 4<sup>a</sup> JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, que apontava três infrações.

Com relação 1, que reclama a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, julgada Nula, o argumento que embasou o julgamento de piso

foi no sentido de ter restado evidenciado que a autuação respectiva quanto essa infração, afrontou o princípio do direito à ampla defesa do Contribuinte tendo em vista que:

- *O autuante não elaborou demonstrativo no qual discriminou como obteve a base de cálculo para chegar ao valor lançado, constando apenas nas fls. 38 a 43 tabela de valores do óleo diesel B, S200, S1800 e Interior, observando, ainda, e-mails trocados entre o mesmo e a empresa, no sentido de esclarecer a apropriação do crédito (fls. 17, 19), não apresentando, de igual forma, a escrituração fiscal que comprovasse o uso indevido ou a maior do mencionado crédito fiscal, não se verificando a presença de qualquer mídia anexa ao lançamento, onde tais elementos estivessem presentes.*
- *E que, além disso, a prática adotada pelo autuante, ao não colacionar aos autos os elementos essenciais para o embasamento da acusação, fazem com que se apresente de forma bastante visível, ainda que não alegado pelo sujeito passivo, não somente o cerceamento de defesa, elemento base no processo administrativo fiscal, como também remeta à insegurança jurídica quanto à infração cometida e seu infrator, nos termos previstos no artigo 18, inciso IV, alínea "a" do RPAF/99, segundo a qual é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, não restando outra opção ao julgador, baldados os esforços neste sentido, senão julgar nula a infração 01.*

Assim, coaduno com o entendimento do Ilustre Julgador da decisão *o quo* tendo em vista que, de fato, tal atitude contraria o disposto no artigo 127 §6º do RPAF/99, o qual determina que a informação fiscal deve ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação. Portando julgo correta a conclusão pela Nulidade dessa infração 01.

Com relação às infrações 2 e 3, que acusa o Contribuinte de ter dado *entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal*, verifico que após a realização de três diligências, uma pelo autuante, a segunda pela ASTEC e a última por fiscal estranho ao feito, o valor da base de cálculo da multa a ser aplicado pelo descumprimento de obrigação acessória foi reduzida.

Vale destacar a conclusão do ilustre relator da 4ª JJF:

(...)

*"Desta forma, mais uma vez, verifica-se a dificuldadeposta pelo autuante na resolução do feito, visto que, diante de tais dificuldades apenas e tão somente poderia ter adotado tal posicionamento em momento anterior, o que não fez".*

*Fato é que, louve-se o esforço defensivo do sujeito passivo em tentar provar, mediante provas e documentos, que não praticou os fatos de que foi acusado na infração, ao passo que ao final de várias intervenções o autuante de forma explícita afirma a sua incapacidade em analisar os dados trazidos pelo contribuinte.*

*Fato é que, para tal infração houve diligência realizado por estranho ao feito, de forma que, consoante a conclusão de fl. 193, o ilustre diligente reduziu o lançamento da infração 02 para R\$591.811,21, e para a infração 03, R\$162.626,02.*

*Ainda assim, inconformado com tal resultado, a autuada trouxe aos fólios a visualização dos livros fiscais através do validador de SPED Fiscal, nos quais, indica mediante realce o que entende ser o registro de diversas notas fiscais.*

*Como a própria Secretaria da Fazenda, através de seus agentes não fez o que este conselho sempre procurou, qual seja, a busca da verdade material, neste caso, diante dos elementos trazidos pela empresa, os acolho, até por que o próprio autuante em suas últimas manifestações assegurou que não houve qualquer alteração ou retificação na escrituração digital originalmente transmitida.*

*Por tal indicação, a infração 02 para o mês de janeiro de 2011, não subsistiria, o mesmo acontecendo no mês de março, diante do registro de todas as notas fiscais indicadas e grafadas na relação apresentada pela empresa autuada, atendendo solicitação feita por este relator, obtendo-se, então, o seguinte demonstrativo para 2011, relativo aos valores de operações:"*

Desta forma a Decisão Recorrida apurou novos valores de base de cálculo e respectiva multa para a infração 2, nos seguintes valores:

Para o exercício de 2011: Base de Cálculo: R\$122.682,20 – Multa: R\$12.268,22;

Para o exercício de 2012: Base de Cálculo: R\$672.705,00 – Multa: R\$67.270,50.

Assim, diante da revisão efetuada a Multa aplicada seria de R\$79.538,72.

Efetuada essa revisão, o ilustre Julgador, considerou o fato da redação do Inciso IX do artigo 42

da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 13.461/15, a qual determinou a imposição da multa objeto da infração em comento em 1% sobre a respectiva base de cálculo e, ainda, considerando o disposto no artigo 106 do CTN, que estabelece que a Lei aplica-se a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista quando da autuação, reduziu a multa para o valor de R\$7.953,87.

Cabe ressaltar que ocorreu um pequeno equívoco do Ilustre Relator ao transcrever o valor da base de cálculo do exercício de 2012 – R\$672.705,00 – para aplicar a redução que julgou devida, pois considerou o montante original da multa em R\$68.270,50, reduzindo-a para o valor de R\$6.827,05, quando o correto seria, respectivamente nos valores de R\$67.270,50 e R\$6.727,05, o qual, somado à multa do exercício de 2011, totaliza o valor de R\$7.953,87.

No entanto, diante do princípio da verdade material, permito-me corrigir o valor considerado no julgamento ora revisto.

Portando, no mérito concordo com a Decisão da Junta de Julgamento que, de fato, revisou o valor da infração 2 para R\$7.953,87.

Igualmente, em relação à infração 3, que apenas diverge da 2, por tratar das entradas no estabelecimento de mercadorias *não tributáveis*, e a multa aplicada de 1%, o julgador aponta que os fatos, argumentos e conclusões se apresentam rigorosamente iguais aos da infração anterior e, tendo apurado apenas as seguintes novas base de cálculo:

Para o exercício de 2011: Base de Cálculo: R\$3.819.812,96 – Multa: R\$38.198,13;

Para o exercício de 2012: Base de Cálculo: R\$484.737,43 – Multa: R\$4.847,37.

Assim, diante da revisão efetuada a Multa total aplicada monta em R\$43.045,50

Desta forma, a infração 3 foi julgada procedente em parte, no total de R\$43.045,50.

Pelo exposto, verifico que, além da pequena correção do erro material verificado na determinação do valor remanescente da infração 2, não há que se falar em reforma do acórdão, uma vez que a redução das cominações do Auto de Infração em comento decorreu da constatação da nulidade da infração 1 e, em relação às infrações 2 e 3 da revisão efetuada pelos diligentes e ainda pela adequação da multa aplicada pelo descumprimento da obrigação acessória aplicada na infração 2. Assim a exigência fiscal fica, de ofício, reduzida para o valor de R\$50.999,37 e, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, de ofício, alterar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 278987.0023/13-3 lavrado contra KOBRA AGRÍCOLA LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento de multas por descumprimento de obrigação secundária no valor de R\$50.999,37, previstas no art. 42, incisos IX, e XI, com os acréscimos moratórios conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/15.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de fevereiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS