

**PROCESSO** - A. I. Nº 232948.0101/16-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - TRANSPORTES NIQUINI LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0187-05/16  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/09/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0306-12/17

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Caso houvesse razão para a exclusão dos créditos presumidos, a autoridade lançadora deveria ter feito a conta corrente fiscal do sujeito passivo, atribuindo-lhe os créditos a que teria direito, mediante a análise das respectivas notas fiscais de entradas de mercadorias ou de prestação de serviços, o que não foi feito. A base de cálculo do imposto não foi corretamente apurada, ocasionando insegurança jurídica quanto ao *quantum debeatur*, ou seja, quanto ao valor efetivamente devido pela empresa. Aplica-se, ao caso, a Súmula nº 01 do CONSEF para julgar nulo o Auto de Infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso de Ofício interposto em relação à Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Nulidade do presente Auto de Infração, lavrado em 04/01/16 para imputar ao contribuinte o cometimento da infração a seguir descrita:

Infração 1 - recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nas prestações de serviços de transporte rodoviário.

Consta, ainda, que o “*contribuinte recolheu indevidamente o ICMS através do sistema de crédito presumido apesar de outras empresas do grupo recolherem o imposto pelo sistema de conta-corrente. Conforme estabelece o RICMS/BA, Decreto 6.284/97, art. 96, XI, c) 1.2), a filial só poderia agir dessa forma se todas as empresas do grupo também recolherem pelo mesmo sistema*”. Período: janeiro de 2011 a dezembro de 2014. Valor do ICMS: R\$112.539,77. Multa de 60%.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com os seguintes fundamentos:

### VOTO

*Inicialmente nego o pedido de diligência fiscal, haja vista que os elementos constantes do processo administrativo fiscal são suficientes para a formação de meu juízo de valor acerca da lide, como dispõe o art. 147, I, “a” do RPAF/99, Decreto nº 7.629/99.*

*Quanto ao Auto de Infração em lide, verifico que ocorreram erros formais na sua lavratura, que denotam insegurança quanto à suposta infração cometida, bem como quanto à formação da base de cálculo do imposto que está sendo exigido. Passo a discorrer sobre a questão:*

*Consta na descrição fática que o sujeito passivo “recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário”. Logo em seguida é dito: “Contribuinte recolheu indevidamente o ICMS através do sistema de crédito presumido apesar de outras empresas do grupo recolherem o imposto pelo sistema de conta corrente. Conforme estabelece o RICMS/BA (Dec. 6284/97, art. 96, XI.c) 1.2), a filial só poderia agir dessa forma se todas as empresas do grupo também recolherem pelo mesmo sistema.*

*Para o período de autuação compreendido entre 31/01/2011, a 31/02/2012, sob a égide do RICMS aprovado*

pelo Decreto 6.284/97, foram dados como infringidos os arts. 116, incisos, 124, I, do RICMS com a multa aplicada prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Quanto ao período de 30/04/2012 a 31/12/2014, estão apontados os arts 24, 26, e 34, inciso XII da Lei 7.014/96, c/c com o art. 305 do RICMS, publicado pelo Decreto 13.780/2012. A multa aplicada está contida no art. 42, inciso II, “a” da Lei 7.014/96.

Da análise dos dispositivos apontados na forma do RICMS/97, o art. 116, trata do Regime Normal de apuração do Imposto; o art. 124, I contempla os prazos de recolhimento do ICMS até o dia 09 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores.

O dispositivo dado como infringido no RICMS/2012, é relativo ao Regime de Conta Corrente Fiscal, no qual o contribuinte apurará no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes na sua escrita fiscal.

No que concerne aos dispositivos trazidos pela Lei 7.014/96, arts. 24, 26 e 34, XII, estão relacionados à apuração do ICMS por período; sendo que no art. 26, está estabelecido que “Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00).” O art. 34, XII, reza que são obrigações do contribuinte, escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista em regulamento.

Quanto à multa aplicada, art. 42, II, “a”, é de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão de registro de operação ou prestação tributada como não tributada, em caso de erro na aplicação da alíquota, na determinação da base de cálculo ou na apuração dos valores do imposto, desde que os documentos tenham sido emitidos e escriturados regularmente.

Importa ressaltar os dispositivos dados como infringidos, em cotejo com as descrições fáticas da infração, para verificação da validade do Auto de Infração.

De início constato que a infração aponta o recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário, e nessa linha mestra foram destacados os dispositivos infringidos.

Contudo, ao abrir a mídia de fl. 11, onde se encontra o demonstrativo da infração, que faz parte integrante do Auto de Infração, conforme o art. 28, § 4º, II do RPAF/99, constato que o autuante lançou como indevido os valores utilizados a título de “crédito presumido”, obtidos diretamente das DMAs da sociedade empresária, cópias na mídia já mencionada, fato que contraria a acusação fiscal, pois nesse caso estaríamos diante de “utilização indevida de crédito fiscal”.

Assim, ratifico que o autuante não apurou o saldo do ICMS recolhido a menor, mensalmente, por meio da reconstituição do conta corrente da empresa autuada, procedimento que deveria ter sido adotado na ação fiscal conforme consta na descrição fática, nos dispositivos infringidos e na multa aplicada no presente lançamento. A contrário senso, obteve os valores do ICMS exigidos no presente Auto de Infração, diretamente dos valores lançados nas DMAs em “crédito presumido”.

Dessa forma a base de cálculo do imposto não foi corretamente apurada, o que causa insegurança jurídica quanto ao quantum debeat, ou seja, quanto ao valor efetivamente devido pela empresa.

Aplico conseqüentemente, a Súmula nº 01 do CONSEF, que traz na sua explanação que “Para se determinar a base de cálculo a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. Isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário impositivo. A clareza da forma como foi apurado o débito é decorrência dos princípios da legalidade e da verdade material. Os atos dos autuantes devem-se pautar no contido no Código Tributário Nacional, mais precisamente em seu artigo 142, parágrafo único, bem como no RPAF/99, em seu art. 39, e a descrição da ocorrência dos fatos deve ser feita da forma mais clara e segura possível, incluindo-se aí a demonstração dos cálculos e a informação dos métodos utilizados para determinar a base de cálculo do imposto.

Conclui-se, portanto, após análise de tudo quanto foi aqui colocado, que a inexistência ou a existência defeituosa da demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto lançado, que permaneça após saneamento efetuado, bem como a falta da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são fatores que, de acordo com o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, levam à nulidade dos procedimentos fiscais.”

Quanto ao recomendável encaminhamento para saneamento, pelo autuante, ressalto a sua impossibilidade haja vista que mudaria o fulcro da autuação, posto que o demonstrativo de débito aponta para a cobrança de crédito presumido, lançados nas DMAs, a descrição fática da infração trata de recolhimento a menor do ICMS, bem

*como os dispositivos e as multas aplicadas, em evidente contradição com a forma em que o ICMS exigido foi apurado.*

*Abstenho-me de apreciar o fato acusatório de que as demais filiais não utilizam o regime de crédito presumido, por tratar-se também de razão de mérito da infração.*

*A teor do disposto no art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade fazendária, que o Auto de Infração seja feito a salvo de falhas.*

*Infração nula.*

*Destaco que o patrono da sociedade empresária requereu que as intimações sejam remetidas ao seu endereço, exclusivamente em seu nome, como segue: Dr. Gianpaolo Zambiani Bertol Rocha, OAB/MG 86.425, com endereço profissional localizado na Av. Barão Homem de Melo, nº 4.391, conjunto 805, Bairro Estoril, CEP 30494-275, Belo Horizonte – MG, telefone (31) 3293-6937, ao tempo em que ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda envie as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade da intimação, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no art. 108 do RPAF-BA/99, e, em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional - CTN, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.*

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

## VOTO

Constato que, na infração 1, o contribuinte foi acusado de ter recolhido a menos o ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nas prestações de serviços de transporte rodoviário, no período de janeiro de 2011 a dezembro de 2014.

A Junta de Julgamento Fiscal, de forma correta, decretou a nulidade de todo o lançamento de ofício, porque detectou diversos equívocos no trabalho fiscal, os quais estão elencados a seguir:

1. consta na descrição fática que o sujeito passivo “*recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto nas Prestações de Serviço de Transporte Rodoviário*”, embora, logo em seguida, tenha sido informada irregularidade totalmente diferente, apontando que o “*contribuinte recolheu indevidamente o ICMS através do sistema de crédito presumido apesar de outras empresas do grupo recolherem o imposto pelo sistema de conta corrente*”, pois, “*conforme estabelece o RICMS/BA (Dec. 6284/97, art. 96, XI.c) 1.2), a filial só poderia agir dessa forma se todas as empresas do grupo também recolherem pelo mesmo sistema*”;
2. os dispositivos dados como infringidos não possuem relação com os fatos acusatórios, pelas razões seguintes:
  - a) os artigos 116 e 124 do RICMS/97 tratam do Regime Normal de Apuração do Imposto e do prazo de recolhimento;
  - b) o artigo 305 do RICMS/12 se refere ao Regime de Conta Corrente Fiscal, por meio do qual o contribuinte deve apurar, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrita fiscal;
  - c) os artigos 24, 26 e 34, inciso XII, da Lei nº 7.014/96 estão relacionados à apuração do ICMS por período, sendo que o artigo 26 prevê que, “*Para efeito de aplicação do disposto nos arts. 24 e 25, os débitos e créditos serão apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado, conforme dispuser o Regulamento (LC 87/96 e 102/00)*”, e o inciso II do artigo 34 estabelece que são obrigações do contribuinte escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma prevista em regulamento.

3. na planilha que embasou a imputação, gravada na mídia de fl. 11, constata-se que o autuante lançou, como indevidos, os valores utilizados a título de “crédito presumido”, obtidos diretamente da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) da sociedade empresária, em vez de ter efetuado a reconstituição de sua conta corrente fiscal, atribuindo, como crédito, os valores de ICMS destacados nas notas fiscais de entradas.

Efetivamente, de acordo com o item 1 da alínea “b” do inciso XI do artigo 96 do RICMS/97, vigente à época de uma parcela dos fatos geradores, foi concedido aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), o crédito presumido de 20% do valor do ICMS devido nas prestações.

Entretanto, para usufruir o crédito presumido os contribuintes deveriam cumprir alguns requisitos, tais como:

1. não poderiam utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas;
2. deveriam lavrar "Termo de Opção" no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências consignando: as informações cadastrais, a declaração expressa do regime adotado e o reconhecimento de que a opção pelo crédito presumido alcançaria todos os estabelecimentos localizados no território nacional;
3. tendo optado por um dos regimes, não poderia haver alternância de regime dentro do mesmo exercício.

Além das regras dispostas no artigo 96, a alínea “b” do inciso X do artigo 97 do mesmo RICMS/97 vedava, ao contribuinte optante pelo crédito presumido, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados.

Vejamos os dispositivos referidos do RICMS/97:

**Art. 96.** São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e de apuração do imposto a recolher:

(...)

**XI** - a partir de 01/01/97, aos prestadores de serviços de transporte, como opção do contribuinte, em substituição ao aproveitamento de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas para apuração do imposto pelo sistema de compensação (débito/crédito), com a ressalva de que o contribuinte que optar pela utilização do presente benefício não poderá utilizar quaisquer outros créditos fiscais, salvo exceções expressas, sendo que:

(...)

**b)** nas prestações internas ou interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido será de 20% do valor do ICMS devido nas prestações (Conv. ICMS 106/96);

**c)** relativamente à opção pelo direito ao uso de créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas ou pelo benefício da utilização do crédito presumido de que cuida este inciso:

**1** - o contribuinte lavrará "Termo de Opção" no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, na parte destinada à transcrição de ocorrências fiscais, consignando:

**1.1** - o nome, a firma ou razão social, a inscrição estadual, o número no CNPJ, a data a partir da qual fará a opção, e a declaração expressa do regime a ser adotado;

**1.2** - que a opção pelo crédito presumido alcançará todos os estabelecimentos localizados no território nacional, na hipótese da alínea “b” (Conv. ICMS 95/99);

**2** - tendo o contribuinte optado por um daqueles regimes, não deve a partir daí haver alternância de regime dentro do mesmo exercício;

**3** - a escrituração dos documentos fiscais, no Registro de Entradas, pelo tomador do serviço, poderá ser feita com a simplificação de que cuidam:

**3.1** - o § 5º do art. 322, tendo optado pela utilização dos créditos fiscais relativos às aquisições de mercadorias e serviços;

**3.2** - o § 7º do art. 322, ressalvado o disposto em seu § 8º, tendo optado pela utilização do crédito presumido;

**4** - o prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito previsto nesta cláusula no próprio documento de arrecadação.

(...)

**Art. 97.** É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

**X** - quando o contribuinte optar:

(...)

**b)** pela utilização de crédito presumido em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas, sempre que nesse sentido houver disposição expressa (art. 96);

O RICMS/12 (artigo 270, inciso III, alínea “b”, c/c o artigo 310, inciso V, alínea “a”), repete basicamente as mesmas disposições do Regulamento de ICMS anteriormente vigente, como se observa na transcrição abaixo:

**Art. 270.** São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações:

**III** - aos prestadores de serviços de transporte, observado o § 1º:

(...)

**b)** nas prestações interestaduais de serviços de transporte rodoviário, aquaviário, dutoviário ou ferroviário efetuadas por empresas transportadoras ou por transportadores autônomos, o crédito presumido será de 20 % do valor do ICMS devido nas prestações (Conv. ICMS 106/96);

(....)

**§ 1º** Relativamente à opção pelo crédito presumido de que trata o inciso III:

**I** - o contribuinte lavrará “Termo de Opção” no Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, na parte destinada à transcrição de ocorrências fiscais, consignando:

**a)** o nome, a firma ou razão social, a inscrição estadual, o número no CNPJ, a data a partir da qual fará a opção, e a declaração expressa do regime a ser adotado;

**b)** que a opção pelo crédito presumido alcançará todos os estabelecimentos localizados no território nacional, na hipótese da alínea “b” (Conv. ICMS 95/99);

**II** - não deve a partir daí haver alternância de regime dentro do mesmo exercício;

**III** - o prestador de serviço não obrigado à inscrição cadastral ou à escrituração fiscal apropriar-se-á do crédito no próprio documento de arrecadação.

(...)

**Art. 310.** É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

(...)

**V** - quando o contribuinte optar:

**a)** pela utilização de crédito presumido em substituição ao aproveitamento dos créditos fiscais relativos a operações e prestações tributadas, sempre que nesse sentido houver disposição expressa;

Pela análise da legislação regente, resta claro que o procedimento fiscal não deveria ter sido realizado de maneira tão simplista, apenas extraindo, da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), o valor do crédito presumido utilizado pelo recorrido e supostamente indevido e lançando-o neste Auto de Infração.

Da forma como foi levado a efeito o lançamento de ofício, o autuado se viu impossibilitado de usufruir de qualquer tipo de crédito fiscal, o que se afigura ilegal e inconstitucional, haja vista que, mesmo que não tivesse direito ao uso do crédito presumido, dever-se-ia permitir ao contribuinte a utilização, como crédito, do valor do imposto destacado nas notas fiscais de

entradas de mercadorias ou de prestação de serviços.

Em resumo, caso houvesse razão para a exclusão dos créditos presumidos, a autoridade lançadora deveria ter refeito a conta corrente fiscal do sujeito passivo, atribuindo-lhe os créditos a que teria direito mediante a análise das respectivas notas fiscais de entradas de mercadorias ou de prestação de serviços, o que não foi feito.

Correta, portanto, a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, ao julgar nulo o presente Auto de Infração com fulcro na Súmula nº 01 deste CONSEF, por ter concluído que *“a base de cálculo do imposto não foi corretamente apurada, o que causa insegurança jurídica quanto ao quantum debeatur, ou seja, quanto ao valor efetivamente devido pela empresa”*.

Pelas razões acima expendidas, mantenho a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, pela nulidade do Auto de Infração, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício. Recomenda-se, à autoridade competente, que avalie a conveniência de determinar nova ação fiscal, a salvo de falhas, observado prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a constatação de vício material, e não formal, nos presentes autos.

## 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 homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **232948.0101/16-5**, lavrado contra **TRANSPORTE NIQUINI LTDA**. Recomenda-se, à autoridade competente, que avalie a conveniência de determinar nova ação fiscal, a salvo de falhas, observado prazo decadencial previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista a constatação de vício material, e não formal, nos presentes autos.

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

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS