

PROCESSO - A. I. Nº 281105.1254/16-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - RÁPIDO RESENDE LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0105-03/17
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - PUBLICAÇÃO: 27/12/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO C.J.F. Nº 0427-12/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Em que pese o tipo infracional descrito não se apresentar suficiente para esgotar a compreensão da acusação, a descrição dos fatos prestou-se, todavia, a complementar, eficientemente, os elementos acusatórios, de forma que não restou prejudicada a defesa do contribuinte, inexistindo, por isso, desconformidade a ensejar a nulidade do lançamento. Decisão **Nula**. Retorno dos autos à Primeira Instância. Recurso **PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 3ª JJF Nº 0105-03/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 281105.1254/16-3, lavrado em 29/06/2016, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$57.973,84, em decorrência de quatro infrações distintas. O presente recurso tem por escopo apenas a Infração 1, assim descrita “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2011; janeiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$57.133,84. Multa de 60%.*”.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 06/06/2017 (fls. 444 a 454) e decidiu pela nulidade, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O primeiro item do presente Auto de Infração trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2011; janeiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2012, constando na descrição dos fatos que foram encontrados documentos fiscais considerados inidôneos e ilegíveis.

O defendente alegou que o autuante analisou tão somente as cópias dos documentos fiscais tidos por ele como ilegíveis e, dessa forma, considerou que tais documentos fiscais não estariam aptos a gerar crédito de ICMS.

Em relação às cópias tidas como ilegíveis, informou que as mesmas foram juntadas à impugnação por meio digital e de forma clara. Disse que o autuante se fundamenta tão somente na não apresentação dos cupons fiscais para, contra todos os demais elementos de prova, impedir o aproveitamento dos créditos legítimos pelo impugnante.

Também alegou que o autuante entendeu que a inexistência de menção aos cupons fiscais nas NFs de compra de óleo diesel, é, por si só, elemento suficiente para comprovar que as referidas operações comerciais não teriam ocorrido e, dessa forma, atribuiu às Notas Fiscais que acobertaram a aquisição de combustível a condição de documentos inidôneos

Apresentou o entendimento de que, em decorrência dos equívocos apontados, o autuante concluiu que o defendente teria se apropriado de créditos do ICMS em desacordo a legislação regulamentar do referido imposto, provocando o seu recolhimento a menos no período. Diante de tais equívocos, disse que é impossível atribuir ao trabalho fiscal a clareza e a precisão indispensáveis ao lançamento tributário.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que houve apropriação indevida de créditos fiscais oriundos da compra de combustíveis, pelo não cumprimento do que está previsto na lei estadual nº 7014/96 e RICMS-BA, que dispõe sobre as hipóteses de utilização do crédito fiscal, impondo a necessidade da efetiva utilização do

combustível usado no cálculo do crédito fiscal, na prestação do serviço de transporte.

Informou que há necessidade de se comprovar, e a exigência de que se faça registro em documento fiscal hábil, das numerações dos cupons fiscais relativos aos abastecimentos de combustíveis, realizados nos itinerários cobertos pelos correspondentes Conhecimentos de Transportes de Cargas – CTRC.

Conforme estabelecem o art. 93, inciso I, alínea “f” do RICMS-BA/97 e o art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS-BA/2012 constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte.

Quanto ao serviço de transporte, a glosa de créditos fiscais não é efetuada apenas pela constatação do volume de consumo de combustível em relação aos Conhecimentos de Transportes emitidos no período fiscalizado. Deve-se avaliar as informações adicionais, inclusive em relação ao roteiro dos veículos abastecidos, devendo o Contribuinte apresentar os Cupons Fiscais que totalizam os volumes acumulados nas notas fiscais correspondentes aos créditos utilizados.

Portanto, há necessidade de comprovar a efetiva utilização do combustível na prestação do serviço de transporte, e não é mero cumprimento de obrigação acessória, considerando que se trata de crédito fiscal a ser utilizado sob condição, e se esta condição não for comprovada, considera-se indevido o valor desse crédito fiscal.

Por outro lado, considera-se documento fiscal hábil o que atende a todas as exigências da legislação pertinente, que for emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e que estiver acompanhado, quando exigido, de comprovante do recolhimento do imposto. Logo, a simples apresentação de Nota Fiscal conjunta, englobando vários abastecimentos, sem as necessárias referências aos documentos individuais que lhe deram origem, como o é o do caso em comento, não atende aos requisitos legais.

Observe que há nestes autos um vício jurídico que tenho o dever, como julgador, de analisar, pois diz respeito à legalidade do lançamento. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa, do devido processo legal (art. 2º do RPAF/BA). Neste caso, é indispensável a demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado e demais elementos necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, bem como, a fundamentação legal. Tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.

Constato que na acusação fiscal foi informado que houve utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, sendo também informado, na descrição dos fatos, que foram encontrados documentos fiscais considerados inidôneos e ilegíveis, o que não converge com a descrição da infração. Neste caso, teriam sido apuradas duas infrações.

Observe que no Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, destinado à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não deve apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

Na informação fiscal, o autuante trata de outra infração, se referindo às hipóteses de comprovação da efetiva utilização do combustível, na utilização do crédito fiscal correspondente à prestação do serviço de transporte, citando a necessidade de registro em documento fiscal hábil, das numerações dos cupons fiscais relativos aos abastecimentos de combustíveis, realizados nos itinerários cobertos pelos correspondentes Conhecimentos de Transportes de Cargas – CTRC. Ou seja, a falta de comprovação de que o combustível objeto do crédito fiscal foi efetivamente utilizado na prestação de serviços de transporte.

O autuante afirmou que a simples apresentação de Nota Fiscal conjunta, englobando vários abastecimentos, sem as necessárias referências aos documentos individuais que lhe deram origem, na sua maioria em cópias ilegíveis, não atende aos requisitos legais para aproveitamento do crédito tributário pleiteado.

O autuante também citou na informação fiscal, como outra irregularidade apurada, a falta de uniformização nos lançamentos. Disse que em alguns momentos foram consideradas reduções de 40% na alíquota cheia, com a aplicação da alíquota reduzida de 15% sobre a base de cálculo integral, e em outros momentos foram aplicados 40% sobre a base de cálculo integral e em seguida 17% sobre a base reduzida, sendo este mais um motivo da autuação fiscal. Reconheceu a veracidade de parte das alegações defensivas e refez os cálculos desta infração, encontrando uma diferença em desfavor do impugnante, conforme novo demonstrativo (fls. 415 a 426), portanto, houve majoração do tributo originalmente apurado.

Vale ressaltar, que em relação ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias, o contribuinte deve cumprir o que preceitua a legislação tributária, observando os limites ou condições para

utilização de créditos fiscais, e ficar comprovado, de forma inequívoca, a efetiva utilização dos combustíveis na prestação de serviços de transporte, relativo ao crédito fiscal apropriado para compensação com o tributo devido no período fiscalizado.

Na acusação fiscal foi citado que foi apurada uma irregularidade, mas a descrição dos fatos apresenta divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”. Na informação fiscal foi apontada outra irregularidade e refeitos os cálculos sob o argumento de falta de uniformização nos lançamentos efetuados pelo Contribuinte.

No presente lançamento, constato a existência de vícios no diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez. Neste caso, houve dificuldade para o defendente entender com clareza os aspectos ditos de mérito, relativos à matéria ou matérias de fundo da questão que resultaram na exigência do imposto.

O Auto de Infração relativo ao lançamento de tributo precisa embasar-se em provas concretas e, neste caso, o procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, por não ter sido seguido o devido processo legal, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa. Há incerteza quanto aos elementos para se determinar, com segurança, a infração.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Logo, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, impõe-se sua nulidade, com base no mencionado artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99.

Recomenda-se que a autoridade competente determine a renovação do procedimento fiscal, a salvo de incorreções, para a verificação quanto à existência de débito tributário a recolher.

Quanto às infrações 02, 03 e 04, o defendente reconhece que, de fato, pode ter deixado de atender a alguns dos requisitos do RICMS-BA/2012 em seus livros fiscais, porém, por mero descuido/desatenção, sem dolo, fraude e simulação, e afirmou que tais falhas, não implicaram na falta de pagamento de tributo, ou seja, não houve prejuízo ao erário estadual.

Alegou que, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, que as circunstâncias acima descritas, seriam suficientes para a redução ou cancelamento das multas, nos termos que dispõe o art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96.

Não acato a solicitação do defendente, considerando que não se pode afirmar, de forma inequívoca, que não ocorreu falta de pagamento do imposto. Ao determinar a necessidade de registro das operações na escrita fiscal do contribuinte, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais.

Vale salientar, que somente por meio da aplicação de roteiros específicos de auditoria fiscal, a exemplo de auditoria da conta caixa e do passivo é que se pode avaliar se a falta ou irregularidade no registro das operações realizadas não teria causado qualquer prejuízo ao erário estadual. Pelo que consta nos autos, o procedimento fiscal realizado constatou que houve escrituração dos livros fiscais em desacordo com as normas regulamentares. Dessa forma, fica mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Como a redução do crédito tributário atualizado foi superior a R\$100.000,00, a 3ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

VOTO

Observo que a decisão da 3ª JJF (Acórdão JJF Nº 0105-03/17) desonerou o sujeito passivo, reduzindo o crédito tributário lançado de R\$127.437,05 para R\$1.285,99 (a preços do dia 14/06/17, data do julgamento), montante este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, a redução do valor lançado se relaciona à decretação de nulidade da Infração 01, sendo este o objeto do presente recurso.

A Infração citada foi descrita como “Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2011; janeiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$57.133,84. Multa de 60%”. Em sua impugnação, o sujeito passivo suscita a nulidade do lançamento, ao fundamento de falta de

clareza e imprecisão na descrição dos fatos. Alega que os dispositivos legais que fundamentam a lavratura do auto de infração não se referem a apropriação de créditos fiscais, mas a base de cálculo do ICMS.

Destaca a contradição da pela inaugural do lançamento, pois faz menção, na descrição dos fatos, à falta de referência aos cupons fiscais nas notas fiscais de compra de óleo diesel, fato que destoa da descrição feita no tipo infracional, qual seja, “valor superior ao destacado nos documentos fiscais”.

Aponta, por fim, várias inconsistências do lançamento, dentre as quais cita a desconconsideração de créditos fiscais pelo fato de existirem cópias inelegíveis, tendo acostado mídia com a cópia de todas as primeiras vias das notas fiscais que acobertaram as aquisições de óleo diesel, bem como cópia dos conhecimentos de transporte rodoviários respectivos.

Em sua informação fiscal, o autuante confirma que deixou de considerar alguns créditos fiscais por terem sido lançados em desconformidade com a legislação, pois não se referem a uma efetiva utilização do combustível.

Explica que se faz necessário o registro, na nota fiscal, do número dos cupons fiscais relativos aos abastecimentos, não se aceitando a emissão de nota fiscal conjunta, englobando vários cupons fiscais distintos.

Refaz o demonstrativo de débito, elevando o valor da exigência fiscal.

No julgamento de piso, a JJF declarou nula a infração ao fundamento de que a imputação feita apresenta desconformidade com os fatos narrados, tendo enquadrado em um único tipo situações fáticas distintas, o que acarretou falta de certeza e liquidez ao lançamento e prejuízo ao sujeito passivo.

Examinando os autos, é possível notar que o tipo infracional no qual foi enquadrada a conduta autuada foi “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais ...*”, conforme consta da folha 01 do processo. Tal tipo supõe a ocorrência de uma escrituração de crédito fiscal sem correspondência com o ICMS destacado no documento fiscal que acobertou a operação autuada.

Na descrição dos fatos foi consignado que “*Alguns créditos lançados, decorrentes da aquisição de combustíveis, não foram considerados por não terem sido comprovados com a documentação fiscal idônea, exigida por lei, posto que foi apresentada em cópias inelegíveis de NFs modelo 01, ... sem referências aos cupons fiscais correspondentes. ... Por conta disso, foi autuada por recolhimento a menor de ICMS, ...*”.

Em que pese o tipo infracional descrito não se apresente suficiente para esgotar a compreensão da acusação, a descrição dos fatos presta-se, todavia, a complementar os elementos acusatórios, de forma que não restou prejudicada a defesa do contribuinte.

O autuante traz à baila, em sua informação fiscal, outras circunstâncias tais como a “emissão de nota fiscal conjunta, englobando vários cupons fiscais de abastecimento”, elemento que não invalida o lançamento, pois não alterou o fulcro da autuação, a qual continua a ser tipificada como crédito indevido.

Diante de tais circunstâncias, entendo que não há desconformidade a ensejar a nulidade do lançamento, devendo a JJF avançar no julgamento do mérito da questão controvertida, avaliando se houve efetivamente falta de lastro para o creditamento engendrado pela empresa.

Nesse sentido, voto pela nulidade da decisão de piso, devendo o feito voltar à primeira instância para que outra decisão venha a ser proferida, apreciando, agora, o mérito da questão controvertida.

Do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

VOTO DIVERGENTE

Com a devida vênia do i. Relator, discordo da conclusão de seu voto, porquanto coaduno com a Decisão recorrida pois, também, constato a existência de vícios insanáveis no Auto de Infração em comento, conforme destacou o Julgador *a quo*: “No presente lançamento, constato a existência de vícios no diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez. Neste caso, houve dificuldade para o defendente entender com clareza os aspectos ditos de mérito, relativos à matéria ou matérias de fundo da questão que resultaram na exigência do imposto.”

Assim, entendo que a Decisão recorrida está correta ao aplicar o disposto no art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, para determinar a nulidade do lançamento de ofício pela falta de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Pelo exposto. Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **281105.1254/16-3**, lavrado contra **RÁPIDO RESENDE LTDA.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para novo julgamento.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Ildemar José Landin e Maurício Souza Passos

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): José Carlos Barros Rodeiro, Paulo Sérgio Sena Dantas e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS