

**A. I. Nº** - 2986160010/17-4  
**AUTUADO** - VOTORANTIM SIDERURGIA S/A  
**AUTUANTE** - ANDRÉ LUIZ SOUZA AGUIAR  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 29.08.2018

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0127-02/18**

**EMENTA:** ICMS. **a)** CRÉDITO. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. O crédito do imposto deve estar conforme destacada no documento fiscal e nos limites permitidos pela legislação. Infração reconhecida pela defesa. Infração subsistente. **b).** DOCUMENTO INIDÔNEO. Nota fiscal complementar. O documento fiscal não atende às exigências da legislação tributária. Acusação não elidida. Afastada arguição de nulidade. Infração subsistente. **3.** ICMS SERVIÇO DE TRANSPORTE. O direito ao crédito do ICMS serviço de transporte é do tomador do serviço. No caso o custo do frete referente ao transporte das mercadorias correu por conta do remetente. Afastada arguição de nulidade. Acusação fiscal elidida. Infração improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração objeto deste lançamento foi lavrado em 24/11/2017 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 1.326.499,21, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

**Infração 01 – 01.02.40** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no documento fiscal. Quando do ingresso da nota fiscal de entrada nº 161.667, oriunda da filial CNPJ N.º 60.892.403/0015-10, registrada em 30/06/2014, o contribuinte se creditou do valor de R\$ 43.010,39. O valor de ICMS destacado no mencionado documento fiscal é de R\$21.508,68. Nesta infração foi estornado o valor lançado a maior sem a devida correspondência em nota fiscal de origem. No valor de R\$ 21.501,72, referente ao período de junho de 2014.

**Infração 02 – 01.02.42** – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Refere-se ao Complemento de Preço de Mercadorias sem a devida indicação da nota fiscal de origem, inclusive de NCM não comercializadas pelo Contribuinte, a exemplo do NCM 3.506.1090. Por essa razão, não foi considerado como válidos os créditos fiscais de ICMS escriturados pelo Contribuinte em 2014 e 2015. Para considerar como válidos, é necessária a indicação de elementos vinculantes entre notas fiscais, procedimento não dotado pelo Contribuinte, visto que os documentos emitidos pelas suas filiais, em outros Estados, não contemplam tais informações para caracterizar o direito inerente ao crédito fiscal do ICMS. No valor de R\$ 1.096.894,70, referente ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

**Infração 03 – 01.02.94** – Utilizou indevidamente Crédito Fiscal, referente à aquisição de Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária. O contribuinte se creditou, indevidamente, de valores de ICMS referente à prestação de serviço de transporte interestadual sem efetuar a substituição tributária dessas operações em prestações sucessivas de serviço vinculado a contrato com diversas transportadoras neste Estado, conforme previsto no Artigo 298, inciso II, RICMS-BA, 2012. No valor de R\$208.102,79, referente ao período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Constata-se, que tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls.467 a 495, quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir.

A defesa inicia a peça defensiva discorrendo sobre os fatos e descreve as infrações que foram imputadas à Impugnante. Diz ter verificado que as supostas infrações não guardam pertinência com os documentos fiscais que consubstanciaram as operações objeto da acusação fiscal.

Afirma que o Auto de Infração é pautado em meras presunções, sem a devida comprovação do fato imponible, o que representa flagrante violação ao princípio da verdade material. E ainda que o lançamento fiscal não permite constatar, com segurança e clareza, os fundamentos efetivos que levaram à exigência do crédito tributário ora controvertido.

Porém informa que não contestará o crédito relacionado à “Infração 01” e explica que houve de fato um equívoco no controle interno da contabilidade que deu ensejo à utilização indevida do crédito tributário no montante de R\$ 21.501,72. Afirma, com relação à esta parcela **incontroversa** do crédito tributário – que já providenciou o recolhimento no prazo da defesa, de modo a poder usufruir das benesses previstas no art. 45, da Lei nº 7.014/96. Declara, entretanto, absoluto inconformismo com as demais infrações.

Sob o título “**III.2 – DA IMPOSSIBILIDADE DO LANÇAMENTO PAUTADO EM MERAS PRESUNÇÕES: DA NECESSÁRIA OBSERVÂNCIA AO PRINCÍPIO DA VERDADE MATERIAL**”, diz que a Fiscalização presumiu que houve o recolhimento a menor do ICMS e a utilização indevida do crédito fiscal, sem diligenciar e verificar a efetiva ocorrência desses fatos, e que isso constitui ato manifestamente ilegal e em desacordo com o dever da Administração Pública de atentar ao princípio da verdade material.

Pondera que cabe ao sujeito ativo da relação tributária o ônus da prova de que a matéria tributável existe, e não ao passivo, pois que apenas a autoridade administrativa, de forma privativa, tem competência para determinar tais elementos, devendo as acusações fiscais serem tipificadas por inteiro, através de trabalho de campo do agente e consequente levantamento da documentação que possa dar subsídio para a autoridade fiscal apurar a infração, caso seja realmente aplicada. Afirma ser o que ensina o eminente jurista Ives Gandra da Silva Martins, reproduzindo sua doutrina, concluindo a necessidade de respeito ao princípio da verdade material, assim entendido como o princípio da “verdade real”, reproduzindo excertos de novas doutrinas.

Remata que, no caso concreto, as acusações fiscais se devem, ao fato de a Autoridade Autuante não ter analisado a integralidade dos documentos e informações disponibilizadas no curso do procedimento fiscalizatório dizendo em flagrante violação ao princípio da verdade material. Entendendo, por isso, restar justificada a nulidade do Auto de Infração em tela, tendo em vista que alega “*fora lavrado com base em meras presunções/indícios*”.

**Tratando do título “III.3 – DA NULIDADE DA AUTUAÇÃO PELA INEXISTÊNCIA DE CLAREZA E SEGURANÇA NA ACUSAÇÃO FEITA PELO FISCO**” defende que é indispensável a indicação expressa e clara da capitulação da suposta infração cometida à norma tributária, mas que todavia, da simples análise do auto de infração em epígrafe constata-se nulidades intransponíveis, por ferirem o direito da Impugnante quanto à discussão do feito na esfera administrativa, e portanto os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Dizendo a título exemplificativo, transcreveu a acusação fiscal de que trata da “Infração 02” do Auto de Infração, onde diz ser possível observar na descrição feita no termo de lavratura do Auto de Infração, que a Impugnante teria sido autuada com base na acusação de violação às regras disciplinadas pelo *artigo 31 da Lei 7.014/96 c/c art. 309 do RICMS (Decreto nº 13.780/2012)*. Explica que a acusação fiscal afirma que a Impugnante teria utilizado crédito fiscal indevido, cuja regra de apuração e definição da base de cálculo estaria, segundo o Autuante, descrita nos artigos 31 da Lei 7.014/96 e 309 do RICMS (Decreto nº 13.780/2012).

Porém afirma que “o citado “*art. 309 do RICMS (Decreto nº 13.780/2012)*” é constituído de 13 (treze) incisos, diversas alíneas e 9 (nove) parágrafos, por meio dos quais são mencionadas, disciplinadas e

*regulamentadas situações oriundas das mais variadas relações jurídicas corriqueiramente ocorridas nas atividades comerciais e industriais.*” Por isso, entende a defesa que o Auto de Infração limitou-se a suscitar a ideia de que a conduta delitiva da Impugnante se enquadrava em alguma das tantas hipóteses disciplinadas pela legislação estadual, sem, contudo, especificar exatamente qual seria.

Em vista disso, *aduz que “mesmo que a Impugnante tenha – de boa-fé – despendido tempo e criatividade para descobrir os critérios utilizados pela Autoridade Fiscal, persiste a dúvida e a incerteza sobre a real metodologia aplicada pela fiscalização.”* O que entende ser suficiente para identificar flagrante violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, o que afirma ensejar a nulidade prevista no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do Decreto nº 7.629/99, que reproduziu e define ser nulo o lançamento de ofício que (...) *“não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.”*

Ao tratar do título *“III.4 – NULIDADE: AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO COM AMPARO EM DISPOSITIVOS REVOGADOS”* aduz ser importante registrar o flagrante equívoco cometido no lançamento fiscal quanto à indicação dos fundamentos que deram azo à formalização da “Infração 03”. Afirma que esta infração fora lavrada sob o pressuposto de que a Impugnante teria se utilizado indevidamente de crédito fiscal, referente à aquisição de Serviço de Transporte sujeito a Substituição Tributária, e que o Autuante indicou os seguintes dispositivos legais, tidos por infringidos: artigos 94, 95, 114, 380, II, 382, I, do Decreto nº 6.284/97, e, no que concerne à penalidade imposta, a Autoridade Autuante aplicou a previsão legal contida no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96. Conforme apresentou recorte do Auto de Infração.

Em seguida apontou que o lançamento fiscal deve se reportar à data da ocorrência do fato gerador, regendo-se pela legislação então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada, conforme determina o art. 144 do Código Tributário Nacional, que reproduziu. E frisou que à época da suposta infração – durante os exercícios financeiros de 2014 e 2015 – o Decreto nº 6.284/97, que diz ter sido utilizado pelo Autuante para enquadrar a infração 03, já não vigorava mais, estando, portanto, inapto a produzir qualquer efeito no mundo jurídico.

Remata, portanto, que *“(…) a Autoridade Fiscal utilizou, como base do lançamento fiscal, dispositivos legais do RICMS/97, revogado desde 2012 pelo Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/2012).”* Por este motivo entende haver restado evidente a completa nulidade da presente infração 03.

De referência o título *“III.5 – NULIDADE: MULTA APLICADA EM COMPLETA DIVERGÊNCIA COM A SUPOSTA INFRAÇÃO COMETIDA (INFRAÇÃO 03)”* alega ser inaplicável a multa prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96 ao caso concreto porque a descrição contida no dispositivo normativo supracitado faz referência à penalidade em razão do imposto não recolhido tempestivamente. Enquanto que, no caso concreto, a Impugnante fora autuada por suposta utilização de crédito indevido.

E entende por este motivo também restar evidente a nulidade dos critérios que dão lastro à Infração 03, mas, dessa vez, referente à multa aplicada.

Passando a tratar do mérito e em relação aos títulos *“IV – DO DIREITO”* e *“IV.1 – DO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS EM ESTRITA OBSERVÂNCIA À LEGISLAÇÃO ESTADUAL DE REGÊNCIA: DA IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO FISCAL ORA IMPUGNADO”* afirma que os documentos que serão anexados a presente defesa oportunamente, serão suficientes para dirimir qualquer dúvida quanto à regularidade dos atos praticados pela Impugnante no período fiscalizado.

Posteriormente passa a discorrer sobre *“IV.1.A – DA COMPLETA LICITUDE DO CRÉDITO FISCAL UTILIZADO PELA IMPUGNANTE: (INFRAÇÃO 02)”* e explica ser importante destacar que este item do lançamento fiscal se encontra eivado de nulidades, uma vez que a Autoridade Fiscal não indica qual regra fora utilizada na definição da base de cálculo das operações fiscalizadas, em flagrante violação ao princípio da ampla defesa e do contraditório. Mas que em atenção ao princípio da eventualidade, se dedicará a demonstrar os fundamentos de mérito pelos quais demonstrará a insubsistência deste crédito tributário.

Frisa que o Autuante glosou o direito ao crédito de ICMS – única e exclusivamente - em razão de

a empresa não ter indicado, na parte de “Descrição do Produto/Serviço” do documento fiscal, o número da Nota Fiscal de origem, sendo por isso considerado inidôneo, não ensejando, assim, direito ao crédito. Alerta, entretanto, que além da presente autuação ser pautada em meros indícios que não se coadunam com a verdade material dos fatos, ela ainda extrapola os limites legais que definem a idoneidade ou inidoneidade dos documentos fiscais.

Dizendo acerca do tema acima, indica e reproduz o parágrafo único do art. 44, da Lei nº 7.014/96, que afirma deixar claro e evidente que a mera omissão no documento fiscal apenas o torna inidôneo se provocar a sua completa imprestabilidade e ineficácia.

Assevera que os documentos fiscais da Impugnante são perfeitamente idôneos, estando em completa harmonia com todos os requisitos previstos nos artigos 33 e seguintes do Decreto nº 13.780/12. Explica que embora a Impugnante não tenha mencionado expressamente o número da Nota Fiscal de Origem no respectivo Documento Fiscal Complementar, dispôs, expressamente, o período/competência das aludidas notas fiscais originárias, e apresenta cópias das Notas Fiscais nº 142.165 e nº 183.520.

Salienta que se a Autoridade Fiscal acusa a Impugnante de ter omitido determinada informação no documento fiscal, ela deverá indicar qual o dispositivo legal que prevê esta obrigatoriedade, pois entende que esta “exigência” de informar o número da Nota Fiscal de Origem no Documento Fiscal Complementar sequer encontra amparo na legislação do Estado da Bahia. Reproduz excerto de ementa de julgamento deste CONSEF que considerou improcedente auto de infração que teve por base “*Condicionante não exigida pela legislação. Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal. Exigência improcedente.*”.

Frisa que a Impugnante juntou aos autos os controles das notas fiscais em questão, segregados em razão da origem das operações - Barra Mansa/RJ (Doc. 03) fls. 520 a 523 e Resende (Doc. 04) fls. 525 a 626, nos quais afirma demonstrar toda a relação entre as Notas Fiscais Originais e as Notas Fiscais Complementares.

Remata que a documentação anexada não deixa margens para dúvidas quanto a completa licitude do direito ao crédito de ICMS, no presente caso, não restando outra opção senão o julgamento desta infração como inteiramente improcedente.

Quanto ao título “IV.1.B – DA COMPLETA LICITUDE DO CRÉDITO FISCAL UTILIZADO PELA IMPUGNANTE (INFRAÇÃO 03)” destaca que o Autuante afirmou que a Impugnante teria utilizado créditos de ICMS de forma indevida, também no que se refere aos serviços de frete sujeito ao regime de substituição tributária, com o crédito tributário, cujo valor principal equivale à monta de R\$208.102,79, reproduzindo o texto da infração.

Alerta que é flagrante a nulidade do Auto de Infração, porque está consubstanciado em dispositivos legais já revogados, e que no mérito foram desconsideradas questões essenciais ao deslinde da controvérsia.

Assevera que não há que se falar em utilização de crédito indevido de ICMS, referente à prestação de serviço de transporte estadual, uma vez que, no caso concreto, houve – efetivamente – a assunção financeira desses valores pela Impugnante.

Afirma depreender-se dos fundamentos que deram lastro ao Auto de Infração a premissa de que seria suficiente, para declarar a insubsistência dos créditos apurados pela Impugnante, a constatação de que – juridicamente – não foi aplicado o regime de substituição tributária demandado pelo Regulamento do ICMS de 1997, instituído pelo Decreto nº 6.284/97, cujos efeitos já foram revogados, destaca.

Diz que essa premissa não se sustenta, pois o Autuante deixou de considerar os aspectos fáticos e concretos da relação jurídica existente entre a Impugnante e as prestadoras de serviço de transporte, porquanto a metodologia utilizada no regime de contratação e pagamento dos serviços exige que o ICMS-ST seja assumido pela Impugnante.

Registra que o imposto devido em razão dos serviços de transporte não deixou de ser recolhido, tendo sido efetuado pelas prestadoras de serviço de transporte, conforme se pode extrair da

documentação anexada na fase de fiscalização e a partir dos livros de Registro de Saída e Apuração do ICMS (Doc. 05) fornecidos pelas transportadoras, que atestam o recolhimento do ICMS. Acrescenta que a Impugnante também preenche os critérios da assunção financeira do custo pelo recolhimento da exação, já que foi ela quem assumiu o ônus financeiro.

Assegura que a questão que deve ser levada em consideração, e que não foi oportunamente apreciada pelo Autuante foi que o valor recolhido a título de ICMS/transporte pelas transportadoras já havia sido antecipado – financeiramente – pela Impugnante. Ou seja, explica que o custo/encargo do recolhimento do ICMS foi considerado pela Impugnante na negociação realizada com as transportadoras, estando embutido o valor relacionado ao ICMS-ST no preço final.

Remata que “(...) *tem-se como devidamente preenchidos os elos necessários à confirmação do direito da Impugnante à apuração dos créditos de ICMS/ST, já que: (i) a Impugnante, por força do regime de substituição tributária (por força de regra já revogada, repita-se!!), foi indicada como responsável pelo recolhimento do ICMS devido pelos serviços de transporte; (ii) não há dúvidas de que o citado imposto foi efetivamente recolhido, conforme comprovam os documentos relacionados acima e (iii) o ônus financeiro pelo recolhimento foi assumido pela Impugnante, cujos montantes foram repassados às transportadoras.*”

Conclui que imperioso se faz o reconhecimento da insubsistência do crédito tributário lançado.

Ao tratar do título “IV.2 – DA LIMITAÇÃO DAS SANÇÕES TRIBUTÁRIAS – PREVALÊNCIA DOS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, PROPORCIONALIDADE E NÃO CONFISCO” diz que princípio basilar de direito que toda e qualquer penalidade deve guardar correspondência, ser razoável e proporcional ao ilícito cometido pelo autor, sob pena de invalidade.

Evoca os princípios do não-confisco, razoabilidade e proporcionalidade, aponta doutrina e jurisprudências e pede anulação integral da autuação, consoante o disposto nos arts. 157 e 158 do Decreto 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal RPAF).

Se referindo ao título “V – DA PRODUÇÃO DE PROVAS COMPLEMENTARES E DA NECESSÁRIA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA FISCAL – INTELIGÊNCIA DOS ARTIGOS 123, §3º, E 145 DO RPAF (DECRETO 7.629/99)” pleiteia a conversão do feito em Diligência/Perícia Fiscal para apuração mais concreta das informações fiscais relacionadas ao período autuado.

Ressalta que a realização da diligência se faz necessária para que a Autoridade Autuante possa revisar o lançamento fiscal por ela perpetrado, inclusive com a revisitação dos documentos analisados no curso da fiscalização e demais informações que possa julgar necessárias, as quais estarão à sua disposição para consulta/conferência no estabelecimento da Impugnante.

Pede ao final:

*“Pelo exposto, requer a Impugnante a V.Sas. que:*

*Preliminarmente, determinem ao órgão preparador que, quando do recebimento da presente Impugnação, proceda imediatamente ao seu cadastro no sistema, fazendo o mesmo em relação ao registro da suspensão da exigibilidade do suposto débito constituído pelo Auto de Infração nº 2986160010/17-4, ora impugnado, nos termos dos arts. 151, inciso III, 205 e 206 do Código Tributário Nacional, a fim de não impedir a Impugnante de exercer normalmente suas atividades e obter Certidão Positiva de Débito com Efeito de Negativa – CPDEN;*

*Ainda preliminarmente, que seja deferido o pedido de realização de Perícia Fiscal, ou Diligência, nos termos dos art. 123, §3º, e 145 do RPAF. Para tanto, requer a Juntada do **Anexo 01**, através do qual a impugnante relaciona os questionamentos a serem respondidos pela fiscalização*

*Ainda em prejudicial de mérito, requer seja acolhida a presente Impugnação para que seja integralmente anulado o Auto de Infração, como medida de rigor, eis que demonstrados os diversos vícios que acometem o lançamento fiscal;*

*No mérito, caso não sejam acolhidos os pedidos preliminares, requer que, após realizada a diligência fiscal, seja julgado integralmente insubsistente o crédito tributário lançado no Auto de Infração nº 2986160010/17-4, o que deve ser feito com base nos argumentos apresentados na presente peça de defesa;*

*Subsidiariamente, caso o entendimento não seja pela invalidação do lançamento do crédito tributário, o que se admite apenas em homenagem ao princípio da eventualidade, requer seja acolhida a presente Impugnação para que as multas aplicadas sejam readequadas a patamares compatíveis com as supostas infrações cometidas pela Impugnante, sob pena de violação aos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco.*

*Ademais, protesta a Impugnante pela sustentação oral das suas alegações quando do julgamento da Impugnação, requerendo-se desde já a sua intimação para tanto, na forma do Regimento Interno deste E. Conselho de Contribuintes.*

*Finalmente, requer que as intimações relativas ao presente feito sejam efetuadas em nome do advogado LUIZ GUSTAVO A. S. BICHARA, inscrito na OAB/SP sob o nº 303.020, sob pena de nulidade.”*

Apresenta ainda sob o título “ANEXO I”:

#### ANEXO 01

*Dos questionamentos a serem respondidos pela Fiscalização no procedimento administrativo de Perícia/Diligência Fiscal:*

*Com relação à **Infração 02**, queira o Ilmo. Perito/Fiscal informar, com base nos documentos apresentados nesta Impugnação e nos documentos acostados pela Autoridade Autuante no Auto de Infração nº 2986160010/17-4, se as Notas Fiscais autuadas possuem qualquer vício que possa caracterizá-las como inidôneas?*

*Em complemento ao questionamento anterior, queira o Ilmo. Perito/Fiscal informar, ao confrontar os dados fornecidos pela Impugnante nos presentes autos (controles de Notas Fiscais originais e Notas Fiscais complementares), se os créditos apurados e contabilizados estão em consonância com as informações declaradas?*

*Com relação à **Infração 03**, queira o Ilmo. Perito/Fiscal informar, com base nos documentos apresentados nesta Impugnação e nos documentos acostados pela Autoridade Autuante no Auto de Infração nº 2986160010/17-4, se é possível afirmar que o valor do ICMS devido em razão dos serviços de transporte foram efetivamente recolhidos ao Estado da Bahia?*

A Impugnante volta a se pronunciar às fls. 796 a 797 e informa aquiescer com a infração 01, e diz haver realizado o respectivo recolhimento.

O Autuante apresenta sua informação fiscal às fls. 801 a 809, iniciando por historiar a fiscalização levada a cabo na empresa autuada e repudia a tentativa da defesa de desqualificar os trabalhos de Auditoria Fiscal, o qual afirma foram realizados com muito rigor técnico, e que sua robustez dificilmente será abalada por meras especulações de representantes legais, inclusive aquelas genéricas como a nulidade desse Processo Administrativo Fiscal.

Diz que o presente Processo Administrativo Fiscal contém, toda a documentação probante das infrações, termos de intimações, ordem de serviço, dados cadastrais, arrecadação, documentos encaminhados pelo contribuinte no decorrer da fiscalização, bem como um *CD Compact Disc* com todas as planilhas eletrônicas que foram objeto de autuação, como também os livros fiscais, incluindo a movimentação fiscal e mensal do contribuinte e inventários inicial e final de cada exercício.

Destaca que o contribuinte, após a verificação em seus controles internos, reconhece a validade da infração 01, recolhendo o seu valor, conforme consta em sua defesa (página 470).

Com relação à Infração 02 – 01.02.42 que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do respectivo direito, explica que se refere ao **“Complemento de Preço de Mercadorias” realizado pela autuada** sem a devida indicação da nota fiscal de origem, e acrescenta que **inclusive consta da nota fiscal em questão um NCM que não se refere a mercadorias comercializadas** pelo Contribuinte, a exemplo do NCM **3.506.1090**. Por esta razão, diz não haver considerado como válidos os créditos fiscais de ICMS escriturados pelo contribuinte em 2014 e 2015.

Salienta que para considerar como válidos é necessária a indicação de elementos vinculantes entre notas fiscais, procedimento não adotado pelo Contribuinte, visto que os documentos emitidos pelas suas filiais, em outros Estados (RJ), não contemplam tais informações para caracterizar o direito inerente ao crédito fiscal do ICMS.

Ressalta que ao contribuinte optar por emitir notas fiscais de complemento de preço, o fez de forma aleatória, pois estas notas fiscais se referem apenas ao mês de operação, e não indicam de forma precisa os seus elementos de identificação, e que por isso o Contribuinte olvidou dos cuidados necessários para garantir o seu direito aos créditos fiscais do ICMS.

Ensina que se há um complemento de preço de mercadoria a fazer, por alguma razão, inclusive

variação de preço, a nota emitida deverá, obrigatoriamente, vincular a que nota fiscal que se refere, sob pena de sofrer penalidades.

Quanto a alegação de que “*Se a Autoridade Fiscal acusa a Impugnante de ter omitido determinada informação no documento fiscal, ela deverá indicar qual o dispositivo legal que prevê a obrigatoriedade*”. Assevera o Autuante que este questionamento da defesa é respondido pelo Artigo 31 da Lei n. 7.014/1996: “o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à **idoneidade da documentação** e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação”. Afirma que seguiu exclusivamente a legislação estadual quanto ao direito ao crédito de ICMS.

Esclarece que o usufruto ao crédito do ICMS está diretamente relacionado às formalidades legais de um documento fiscal. Nessa situação, a falta de identificação da nota fiscal anterior é imprescindível, em um segundo momento, para a validação do crédito de ICMS por complemento de preço.

Aduz entender que o documento é considerado inidôneo quando omite indicações, inclusive aquelas consideradas essenciais e necessárias para a perfeita indicação da operação e que é preciso numa operação de complemento de preço obrigatoriamente se referir a outra nota fiscal.

Afirma que efetuou a avaliação dos Doc. n. 03 e n. 04, e não os considerou como válido para alterar qualquer dos entendimentos já expostos. Conclui pela manutenção da infração 02.

Em relação à **Infração 03 – 01.02.94**, que acusa a Impugnante de utilizar indevidamente o Crédito Fiscal, referente a aquisição de Serviço de Transporte sujeito à Substituição Tributária, explica que o contribuinte se creditou, indevidamente, de valores de ICMS referente a prestação de serviço de transporte interestadual sem efetuar a substituição tributária dessas operações em prestações sucessivas de serviço vinculado a contrato com diversas transportadoras neste Estado, conforme previsto no Artigo 298, Inciso II, RICMS-BA, 2012.

Quanto à alegação defensiva de que o imposto devido em razão dos serviços de transporte não deixou de ser recolhido por ter sido efetuado pelas prestadoras de serviço de transporte (Doc. N. 05), fl.629 a 791, faz a seguinte indagação: “*Quando uma transportadora efetua o recolhimento do ICMS de transporte pela prestação de serviço, o contratante tem direito de se creditar do valor do ICMS da contratação enquanto remetente das mercadorias?*”, respondendo em seguida que: “*A nossa compreensão é que esse direito é uma prerrogativa do destinatário da mercadoria.*”

Reproduz outro argumento defensivo que alega: “*isso já demonstra, sob o aspecto jurídico, o cumprimento do requisito do recolhimento do imposto para fins de reconhecimento do direito à apuração, sob o regime da não cumulatividade, dos créditos do ICMS. Mas isso não é tudo, a Impugnante também preenche os critérios de assunção financeira do custo pelo recolhimento da exação, já que foi ela que assumiu o ônus financeiro*” Em seguida faz outra indagação: “*A assunção financeira, por si só, garante o usufruto do crédito fiscal do ICMS de transporte?*” Respondendo na sequência: “**Acreditamos que não.**”

Responde ao argumento defensivo que reproduziu: “*a questão que deve ser levada em consideração, e que não foi oportunamente apreciada pela Autoridade Autuante na fase da fiscalização, é a seguinte: o valor recolhido a título de ICMS/Transporte pelas transportadoras já sido antecipado – **financeiramente** – pela impugnante. Ou seja, o custo/encargo do recolhimento do ICMS foi considerado pela Impugnante na negociação realizada com as transportadoras, estando embutido o valor relacionado ao ICMS-ST no preço final*”, fazendo duas indagações: “*O que seria ICMS de transporte antecipado financeiramente? Se quem pagou o ICMS foi o contratado, por que o contratante do serviço tem direito a esse crédito? A defesa não esclareceu essa fórmula mágica.*” Concluiu.

Assegura que a Votorantim Siderurgia S/A, em 2014 e 2015, conforme diz comprovar com documentação anexada às páginas 33 a 40, não possui nenhum recolhimento que se refira a receita de ICMS Substituição Tributária Transporte e que em toda sua documentação fiscal, não existe destacado nenhum valor como frete.

Explica que a Infração 03 se refere à utilização indevida dos créditos de ICMS de frete destacados em conhecimento de transporte interestadual, que foram destinados para diversos contribuintes em outros Estados, pois afirma entender que o direito ao uso desse crédito de ICMS pertence aos contribuintes mencionados naqueles documentos fiscais. De posse do conhecimento de

transporte eletrônico, quem se credita, é o destinatário da mercadoria.

Leciona que para a Impugnante ter o direito de usufruir de créditos de ICMS oriundos de transporte interestadual, quando da contratação, deveria antecipar este imposto, efetuar o seu pagamento, e, quando da emissão do conhecimento de transporte por parte das transportadoras contratadas, exigir a sua emissão sem destaque do ICMS, bem como com a informação de que se tratava de operação com ICMS substituído. Diz que esta sistemática não foi realizada pelo remetente das mercadorias, e por isso, não faz jus ao creditamento do ICMS, porque contraria o disposto no Inciso II, do Artigo 298, RICMS-BA 2012.

Enfatiza que para comprovar esta Infração, anexou vasta documentação, que se encontram anexadas às páginas 159 a 423, compostas de planilhas de cálculos, dados cadastrais das transportadoras; arrecadação dos exercícios de 2014 e 2015; nota fiscal de saídas para outros Estados; documentos auxiliares do conhecimento de transporte eletrônico (DACTE), com destaque do ICMS e informação de que a situação tributária é tributação normal de ICMS; cópias dos Registros Fiscais dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços, com destaque de cada DACTE e seu respectivo crédito de ICMS lançado.

Pede ao final também pela manutenção desta Infração 03.

É o relatório.

#### **VOTO**

Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Preliminarmente devo registrar que a Impugnante desistiu da demanda em relação à infração 01 dizendo aquiescer com a acusação fiscal após realizar as verificações em seus registros, e afirma já haver providenciado o respectivo recolhimento. Portanto, a presente demanda continua com relação às infrações 02 e 03.

Preliminarmente, ainda, indefiro o pedido de diligência e/ou perícia por considerar que os elementos constantes dos autos são suficientes para formar perfeita cognição sobre o feito.

Verifico que o lançamento do crédito tributário em discussão pautou-se em elementos da escrituração fiscal da Impugnante e não em meras presunções como acusou a defesa, de forma que em nada agrediu ao princípio da verdade material.

Em relação à infração 02 que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por haver se dado sem a apresentação do competente documento comprobatório do respectivo direito, tendo em vista que os documentos que geraram o crédito impugnado não respeitarem formalidades em sua emissão que facultasse aferir a origem do pretense crédito, tenho a dizer que:

Verifico quanto à arguição de nulidade sob a alegação de que não há clareza e segurança na acusação feita pelo fisco em relação ao seu enquadramento legal, que descabe esta pretensão, pois não observei nada que ofendesse os princípios da ampla defesa e ao contraditório, e sobretudo não observei pertinência na alegação de que o enquadramento citando apenas o art. 309 do RICMS/2012 fosse genérico.

Porquanto, o enquadramento legal da infração 02 está absolutamente correto, pois não se trata de apontar apenas uma situação fática descrita no art. 309 do RICMS/2012, haja vistas que a acusação se refere a que o creditamento do ICMS adotado pela Impugnante não se enquadra nas possibilidades previstas no dispositivo legal evocado, portanto é acertado o enquadramento em que aponta todo o dispositivo regulamentar de forma a indicar que nenhuma das possibilidades vinculou-se à conduta da Impugnante.





Passando ao mérito em relação à infração 02, e a título de paradigma, cito para análise o DANFE relativo a NF-e nº 000.142.165, objeto da infração em tela e que consta da fl. 81 dos autos, onde se pode verificar na descrição dos produtos a informação “*COMPLEMENTO DE PREÇO*” e no campo “*INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES*” a informação de que se trata de “*NOTA FISCAL COMPLEMENTAR DE PREÇO REFERENTE ÀS NOTAS FISCAIS EMITIDAS EM JANEIRO DE 2014 (...)*” no campo “CFOP” o CÓDIGO: 6151 que se refere a “*Transferência de produção do estabelecimento de Produtos industrializado ou produzido no estabelecimento e transferido para outro estabelecimento da mesma empresa*” e no campo NCM/SH a indicação do número: “35061090” que se refere a: OUTROS PRODUTOS DE QUALQUER ESPÉCIE UTILIZADOS COMO COLAS OU ADESIVOS, ACONDICIONADOS PARA VENDA A RETALHO COMO COLAS OU ADESIVOS, DE PESO LÍQUIDO NÃO SUPERIOR A 1 KGs.

Note-se que o documento acima apresenta diversas inconsistências que lhe tolhem da necessária segurança e liquidez que se espera de um documento fiscal, sobretudo considerando que este documento pretende transferir ao destinatário, no caso a Impugnante, um direito que repercuta financeiramente em favor desta e negativamente em relação ao Estado da Bahia. Vejamos:

1. Não permite averiguar a qual nota fiscal de aquisição se refere o complemento do preço;
2. Não especifica a mercadoria a que se refere à complementação de preço;
3. Não esclarece a título de que se faz necessária à referida complementação de preço;
4. O CFOP que se refere à transferência da produção do estabelecimento se mostra incongruente com o NCM do produto objeto da complementação do preço, pois este não faz parte do rol de produtos fabricados pela remetente, por se tratar de COLAS OU ADESIVOS, ACONDICIONADOS PARA VENDA.

Desta forma, não há como considerar idôneo um documento fiscal que omite indicações, não obedece aos requisitos regulamentares, contém declaração inexata, de modo que mostra não se referir a uma efetiva operação e o torna imprestável para os fins a que se propõe, com espeque nas alíneas “a”, “c”, “d” e “e” do inciso II e parágrafo único do art. 44 da Lei 7.014/96. Some-se a este fato que a legislação do Estado da Bahia apenas contempla a possibilidade de emissão de documento fiscal para fins de reajuste de preço na situação prevista pelo art. 335 do RICMS/2012, mas que entretanto estabelece formalidades para que seja admitido. Vejamos:

*“Art. 335. Consignação industrial é a operação na qual ocorre remessa de mercadoria com preço fixado, tendo por finalidade a integração ou consumo em processo industrial, em que o faturamento dar-se-á quando da utilização dessa mercadoria pelo destinatário (Prot. ICMS 52/00).*

*§ 1º Aplica-se o procedimento previsto neste artigo às operações de remessa de mercadoria entre a Bahia e os Estados signatários do Prot. ICMS 52/00.*

*(...)*

*§ 3º Na saída de mercadoria a título de consignação industrial:*

*I - o consignante emitirá nota fiscal contendo, além dos demais requisitos, o seguinte:*

*(...)*

*§ 4º Havendo reajuste de preço contratado após a remessa em consignação industrial:*

*I - o consignante emitirá nota fiscal complementar, contendo, além dos demais requisitos, o seguinte:*

*a) natureza da operação: “Reajuste de preço em consignação industrial”;*

*b) base de cálculo: o valor do reajuste;*

*c) destaque do ICMS e do IPI, quando devidos;*

*d) a indicação da nota fiscal prevista no § 3º com a expressão “Reajuste de Preço de Mercadoria em Consignação - NF nº...., de ..../..../....”;*

*Grifei.*

Devo registrar inclusive que a defesa não apresentou as notas fiscais a que diz se referir os complementos constantes das notas fiscais objeto da autuação, impedindo até o momento da assentada para julgamento a verificação da pertinência dos créditos glosados.

Destarte, tendo verificado que os demais documentos objeto da infração 02 apresentam as mesmas inconsistências, voto pela procedência desta infração.

Em relação à infração 03 que acusa a Impugnante de utilizar indevidamente o Crédito Fiscal, referente a aquisição de Serviço de Transporte sujeito à Substituição Tributária, preliminarmente afastou a arguição de nulidade feita sob a alegação de que a referida acusação fiscal tem amparo em dispositivos revogados, pois esse argumento não encontra suporte no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, *ex vi* do seu art. 18, parágrafo 1º, que estabelece: “As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário” e art. 19. Sobretudo, por ter constatado que os demais elementos que se referem a esta infração, constantes dos autos, foram efetivos em explicitar e permitir a perfeita cognição da referida acusação fiscal, de modo a não preterir o direito à defesa e ao contraditório.

Entretanto, devo considerar que não está configurada nos autos a responsabilidade por substituição tributária da Impugnante pelo recolhimento do ICMS que incidiu na operação de aquisição do serviço de transporte a que se refere a infração 03, pois conforme exige o inciso II do art. 298 do RICMS/2012, esta responsabilidade como passivo por substituição tributária apenas recairia sobre a Impugnante se na referida operação estivesse configurado tratar-se de prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal (no caso à Impugnante) que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.

Como se vê, apenas a primeira parte da condição está comprovada, pois a operação foi contratada por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, todavia não restou comprovado tratar-se de “repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato”, condição esta definitiva para impor ao tomador do serviço de transporte a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS, devido pelo prestador do serviço de transporte, na condição de substituto tributário.

Sendo assim, descabe a exigência quanto à comprovação do recolhimento do ICMS, visto que seu destaque consta dos documentos fiscais de tomada do referido serviço, conforme se verifica dos autos às fls. 161 à 463, por se tratarem de documentos legítimos para configurar a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS pelo prestador do serviço de transporte e presumir o respectivo recolhimento aos cofres do Estado da Bahia.

Nessa esteira, tendo verificado dos documentos acostados pelo Autuante às fls. 178 a 243 que o frete a que a Impugnante se apropriou do crédito do ICMS, refere-se ao ICMS incidente na contratação do serviço de transporte do qual conforme consta dos referidos documentos fiscais, o tomador desses serviços fora a própria Impugnante. Sendo assim, como o referido serviço correu por conta do remetente das mercadorias que no caso foi a própria autuada, resta inquestionavelmente configurado que o direito ao crédito do ICMS pertence ao tomador do serviço de transporte, e sendo assim, de fato, cabe a Impugnante esse direito, *ex vi* do inciso V do art. 309 do RICMS/2012, que reproduzo abaixo:

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*(...)*

*V - o valor do imposto cobrado, relativo aos serviços de transporte **tomados**; Grifei.*

Destarte, voto pela improcedência da infração 03.

Quanto às alegações de falta de razoabilidade ou desproporcionalidade da multa aplicada, lembro que não assiste competência a esta JJF para questionar a aplicação de multa.

Decido, portanto por julgar o presente Auto de Infração procedente em parte considerando subsistente às infrações 01 no valor de R\$21.501,72 e 02 no valor de R\$1.096.894,70. Restando improcedente à infração 03.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2986160010/17-4**, lavrado contra a empresa **VOTORANTIM SIDERURGIA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.118.396,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, e dos acréscimos legais.

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 de Sessões do CONSEF, 10 de agosto de 2018

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR