

A. I. Nº - 274068.0022/17-6
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANONIMA
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLIVCAÇÃO- INTERNET - 20.09.2018

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0148-04/18

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL ENVIADO PARA TOMADOR DISTINTO DO AUTUADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou configurado que o tomador dos serviços se refere a estabelecimento filial distinto do autuado. Impossibilidade do creditamento pelo destinatário. Não acolhidas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de perícia/diligência fiscal. Incompetência do órgão julgador administrativo para declarar constitucionalidade na legislação tributária posta. Impossibilidade das Juntas de Julgamento para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes, de Auto de Infração expedido em 14/12/2017, objetivando reclamar crédito tributário no total de R\$93.522,57, mais multa de 150%, em decorrência das seguintes acusações:

1 – “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$92.425,50 por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. A empresa se creditou utilizando Conhecimentos de Transportes enviados para outro tomador. O contribuinte foi citado através da Intimação 9 – Anexo 1 para apresentar os documentos fiscais para comprovar o direito ao crédito. Em resposta a Intimação 9 o contribuinte enviou uma amostragem dos documentos, porém em todos os documentos da amostragem os tomadores do serviço de transporte eram outras empresas. Anexos: imagem dos documentos da resposta da Intimação 9, REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS e Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético. Tudo conforme Anexo 1 – Demonstrativo de Crédito Indevido – Serviço de Transporte para outro tomador, que faz parte deste auto, cuja cópia foi entregue ao contribuinte”. Multa de 150% com previsão no art. 42, inciso V, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

2 - “Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS no total de R\$1.097,07 por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado. A empresa se creditou utilizando Conhecimentos de Transportes enviados para outro tomador. O contribuinte foi citado através da Intimação 9 – Anexo 2 para apresentar os documentos fiscais para comprovar o direito ao crédito lançado na Escrita Fiscal Digital – EFD com a descrição AQUISIÇÃO SERVIÇO TRANSPORTES. Em resposta a Intimação 9 o contribuinte enviou os documentos, porém em todos eles os tomadores do serviço de transporte eram outras empresas. Anexos: imagem dos documentos da resposta da Intimação 9, REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS e Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético. Tudo conforme Anexo 2 – Demonstrativo de Conhecimento de Transporte lançado sem

documento, que faz parte deste auto, cuja cópia foi entregue ao contribuinte". Multa de 150% com previsão no art. 42, inciso V, alínea "b" da Lei nº 7.014/96.

Notificado do lançamento, o autuado, por intermédio de seus patronos legalmente constituídos, ingressou com Impugnação, fls. 32 a 45, onde inicialmente arguiu a tempestividade da peça defensiva, fazendo em seguida uma breve sinopse da exação.

No tópico seguinte, passou a suscitar a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que a exigência do tributo foi formalizada de maneira equivocada e indevida, sendo consequentemente imprecisa e eivada de vício material, que macula irremediavelmente o lançamento.

A este respeito reporta-se ao art. 142 do CTN, listando os requisitos que obrigatoriamente deverão conter no lançamento tributário (qualificação do autuado, local data e hora do lançamento, descrição clara e precisa do fato motivacional, disposição legal infringida e intimação para pagamento do débito), mencionando ainda a este respeito, o art. 129 do COTEB.

Após aprofundar-se em considerações relacionadas ao tema defendido, onde cita e transcreve jurisprudência oriunda do STJ, para concluir que, em razão dos vícios apontados e à luz da legislação e jurisprudência que transcreveu, sustenta que haverá de ser reconhecida a nulidade absoluta do lançamento tributário consubstanciado no presente Auto de Infração.

Ao adentrar ao mérito, sustenta que o Auto de Infração na forma como foi lavrado, não poderia ter se pautado em mera presunção para exigência de débito, acrescentando que sua lavratura tem como pressuposto o procedimento de fiscalização prévia, onde o Fisco possui amplos poderes para requerer e o dever de analisar todos os documentos necessários à minuciosa verificação dos fatos alegados na autuação.

Diz que no presente caso, a autuante não solicitou qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento da fiscalização, tampouco solicitou esclarecimentos quanto às operações de entradas creditadas, que poderiam ser facilmente sanadas apenas com a análise simples dos livros fiscais correspondentes.

Menciona que após terem sido identificadas supostas inconsistências no creditamento das operações de entradas realizadas entre fevereiro/2013 e janeiro/2014, ao invés de lhe intimar para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidades, a autuante preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração, deixando a análise dos documentos para o momento da apresentação da impugnação.

Sustenta que o presente lançamento foi pautado em indícios, não se admitindo lançamento baseado em mera presunção, citando, a este respeito, ensinamentos da lavra de eminentes Mestres do direito.

Destaca que o lançamento, enquanto ato jurídico administrativo, deve ser devidamente fundamentado, cabendo ao Fisco oferecer prova contundente de que o evento ocorreu na estreita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa, o que não foi o caso destes autos. Pontuou, também, que para verificar se o creditamento realizado estaria dissonante da legislação aplicável, a autuante deveria cotejar os registros fiscais diante do resumo de apuração do ICMS, entretanto, sequer foi analisada a documentação fiscal, simplesmente presumiu que o creditamento era indevido.

Por fim, destacou que a técnica de apuração do imposto utilizada pela autuante é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por arbitramento de alíquota de 17% sobre a base de cálculo da operação de entrada da mercadoria, presumindo que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no período, submetidas ao regime normal de tributação, incidindo a alíquota de 17% indiscriminadamente.

Passou a arguir abusividade da multa aplicada no percentual de 150%, a qual considera absolutamente desproporcional, caracterizando verdadeiro confisco, na medida que equivale a

valor superior à totalidade do imposto devido. A este respeito mencionou o previsto pelo Art. 150, IV da Constituição Federal.

Após tecer outras considerações, visando consubstanciar seus argumentos, cita decisões do STF definindo em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade, que são abusivas as multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100%, citando outras decisões que definem o intuito confiscatório de multa aplicada em percentual acima de 30% e outra que aponta o patamar de 20% como percentual razoável para casos análogos.

Em conclusão, apresentou os seguintes pedidos: (i) nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração; (ii) ilegalidade da presunção como meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé e (iii) manifesta abusividade da penalidade aplicada.

Finalmente, requereu que seja dado integral provimento à presente Impugnação, para reconhecimento da Improcedência das infrações em questão, com a determinação do cancelamento integral do Auto de Infração e o seu consequente arquivamento, pugnando, ainda, pela redução ou afastamento da multa aplicada.

A autuante apresentou Informação Fiscal, fls. 77 a 83, destacando que em relação ao argumento defensivo de que os fatos narrados na autuação contêm descrição genérica não prosperam, pois em ambas as acusações, infrações 1 e 2, existem descrições complementares, inclusive fazendo referência a demonstrativos e a documentos que deram origem à identificação da irregularidade.

Sustenta que não pode prosperar o argumento defensivo de que o Auto de Infração foi formalizado de maneira equivocada e indevida, visto que as infrações estão descritas com o devido enquadramento e multas aplicadas, atendendo ao que determina o Art. 18 do RPAF/BA, sendo entregues ao autuado os anexos respectivos, cujas planilhas são claras e objetivas, contendo todas as informações necessárias para a demonstração das infrações, destacando que os valores reclamados na autuação se basearam nos CT-e e na EFD, documento este gerado pelo próprio autuado, sendo que, em momento algum, foram questionadas pelo autuado, as informações da EFD.

Diz que não houve desrespeito aos dispositivos do COTEB e da CF/88, citados pelo autuado, destacando que no enquadramento da infração também foi citado o art. 31 da Lei nº 7.014/96, que determina que 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.

Destaca que o autuado foi citado através da Intimação 9 – Anexos 1 e 2, para apresentar os documentos fiscais para comprovar o direito ao crédito lançado em sua EFD, enquanto que o autuado enviou documento, nos quais todos os tomadores dos serviços eram outras empresas.

Cita que também não prospera o argumento defensivo de que faz parte do procedimento prévio, imprescindível à constituição do crédito tributário, a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades e que não foram solicitados tais esclarecimentos, pois não existe previsão legal para intimação prévia ao contribuinte nesse sentido.

Sustenta que não houve presunção na exigência tributária pois o Fisco possui acesso a NFe e a EFD, tendo sido feita análise na documentação, não havendo dúvida em relação ao ilícito apurado razão pela qual, não houve necessidade de se buscar qualquer esclarecimento adicional. Diz que, mesmo assim, foi enviado ao autuado a Intimação nº 9 solicitando documentos para comprovar o crédito, fls. 6 a 12, enquanto o autuado respondeu enviando alguns CTe como amostragem, sendo-lhe informado que o tomador dos serviços era outra empresa, não existindo transferência para o autuado do ônus da prova.

Quanto ao argumento de que houve ilegalidade no lançamento ao utilizar a alíquota de 17% sobre a base de cálculo, não prospera, pois na descrição da infração existe um demonstrativo sintético, enquanto os demonstrativos analíticos refletem a real apuração dos fatos. Explica que o valor reclamado é aquele lançado como crédito na EFD, consoante está demonstrado nas planilhas elaboradas.

Assevera que não houve o alegado cerceamento ao direito de defesa, pois as infrações estão postas de forma detalhada, os elementos relativos às apurações foram entregues ao autuado, enquanto que o mesmo, apesar de alegar que não cometeu irregularidade, não apresentou nenhum CT-e comprovando o direito ao crédito.

Com relação à alegação defensiva de abusividade da multa aplicada, diz que não cabe no âmbito de suas atribuições discussões acerca de entendimento constitucional, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional, mencionando, ainda, que a dispensa ou redução de imposição de penalidade, exige do sujeito passivo a comprovação de que não houve falta de recolhimento do imposto, o que não ocorreu no presente caso.

Discorda do pedido de realização de diligência e conclui pugnando pela Procedência do presente Auto de Infração.

O autuado foi notificado para se manifestar a respeito da Informação Fiscal, o que foi feito mediante fls. 101 a 109, onde, na prática, reproduz os mesmos argumentos apresentados através da Impugnação inicial, acrescentando, porém, a necessidade de produção de prova pericial/diligência, no sentido de que a partir da análise em seu rigoroso sistema de controle de estoques e livros fiscais, restará definitivamente comprovado que não pode ser compelido a recolher os débitos de ICMS que lhe estão sendo imputados, pois não há que se falar em creditamento indevido.

A autuante voltou a se pronunciar, fls. 112 e 113, onde ratifica a informação fiscal anterior e requer o julgamento pela Procedência do Auto de Infração.

VOTO

Analisando as peças que integram os presentes autos, vejo que ambas as acusações versam sobre utilização irregular de créditos fiscais através de Conhecimentos de Transportes Eletrônicos emitidos para outro tomador dos serviços.

Em sua defesa, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração por existência de vício material, tendo em vista que as infrações, ao seu entender, estão descritas de forma imprecisa.

Não assiste razão ao autuado em seus argumentos. Isto porque, ao se reportar ao art. 142 do CTN para sustentar sua irresignação, vejo que todos os itens citados estão contemplados pelo lançamento, ou sejam, qualificação do autuado, local data e hora do lançamento, descrição clara e precisa do fato motivacional, disposição legal infringida e intimação para pagamento do débito, sendo, por conseguinte, também atendido *in totum* o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Especificamente em relação à questão da descrição dos fatos, com indicação das datas de ocorrência, vejo que está contemplada de forma satisfatória na peça inicial, na medida em que a acusação cita que o autuado se creditou de ICMS utilizando conhecimentos de transportes emitidos em nome de outro tomador do serviço, ao tempo em que consta intimação ao autuado para apresentar documentos que respaldassem o direito ao lançamento de tais créditos, porém, ao contrário do quanto afirmado pelo autuado, houve, sim, uma intimação prévia (9ª intimação) para que o mesmo apresentasse os conhecimentos de transportes relacionados nos Anexos 1 e 2, para efeito de comprovação do direito de usufruir dos créditos fiscais escriturados.

Como resposta, o autuado, através de funcionária lotada em seu setor fiscal, enviou comunicação à autuante, fl. 12, informando que estava encaminhando uma amostragem dos CTE salvos em

formato PDF, referente ao Anexo 1 e todos os CTE solicitados no Anexo 2. Vejo, também, que a autuante, em 23/11/2017, antes da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 14/12/2017, informou ao autuado, por intermédio da mesma funcionária remetente da referida mensagem, que o tomador do serviço é a filial com CNPJ 47.427.653/0116-64, localizada em São Paulo, de maneira que a filial de Salvador não tem direito ao crédito.

Portanto, não se confirma o alegado vício material no lançamento, até porque os conhecimentos de transportes que deram causa à autuação foram relacionados de forma analítica e entregues ao autuado, antes da autuação, fato este que lhe possibilitou todos os meios de defesa, não se confirmando qualquer cerceamento à ampla defesa. Afasto, desta maneira, as nulidades suscitadas pelo autuado.

Quanto ao mérito, não acolho o pedido para realização de perícia ou diligência, com base no art. 147 do RPAF/BA, já que se encontram nos autos elementos que considero suficientes para formação do meu convencimento.

Isto posto, aponto que a autuação não foi efetuada com base em mera presunção, conforme alegado pela defesa. Ao contrário, o lançamento foi levado a efeito em razão da constatação de registros efetuados pelo autuado em sua escrita fiscal digital de inúmeros conhecimentos de transportes, todos relacionados individualmente em planilhas entregues ao autuado, tendo sido precedida de solicitação ao mesmo, para prestar esclarecimento a respeito dos aludidos documentos registrados com utilização dos créditos respectivos, cuja resposta encaminhada pelo autuado serviu para confirmar que o tomador dos serviços de transporte era outro estabelecimento da mesma empresa do autuado, localizado em São Paulo.

A este respeito, não se pode perder de vista a autonomia dos estabelecimentos, de maneira que aquele que contratou o serviço do transporte e arcou com seu custo faz jus ao crédito fiscal decorrente dessa operação, ao contrário do que se verifica nestes autos onde o autuado, consoante se verifica no doc. fl. 20, figura como destinatário da mercadoria enquanto que o tomador do serviço e remetente da mercadoria que a transferiu para o estabelecimento do autuado em Salvador, está situado no Estado de São Paulo.

Foi oportunizado ao autuado, antes da autuação, comprovar documentalmente seu direito ao crédito fiscal, entretanto, isto não foi feito, tampouco nesta fase processual, já que não vieram aos autos com a defesa qualquer elemento probatório que lhe conferisse o direito de usufruir tais créditos fiscais. Ao contrário, conforme doc. fl. 20, referente ao CTe 40579 anexado aos autos a título de amostragem, tem-se a confirmação de que o estabelecimento filial do autuado localizado em São Paulo foi o tomador do serviço, portanto, cabe ao mesmo o respectivo crédito.

De maneira que, considerando que o lançamento tomou por base os conhecimentos de transporte demonstrados analiticamente nos Anexos 1, fls. 13 a 19, não se configura a alegada falta de tipicidade da conduta, já que existe a efetiva demonstração da ocorrência da infração, ao tempo que o autuado não apresentou elementos ou argumentos que possibilassem desconstituir-la.

No que diz respeito à alegação de que a técnica de apuração é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por arbitramento, com aplicação de alíquota de 17%, isto não se confirma, já que os anexos que apontam analiticamente os CTe, entregues ao autuado, atestam que a exigência fiscal considerou a alíquota do Estado de origem, São Paulo, ou seja 7%, apenas no demonstrativo do débito do Auto de Infração foi consignada a alíquota de 17%, porém, não houve qualquer repercussão no valor da exigência do tributo, que manteve o valor original indicado no documento fiscal.

Com relação às decisões mencionadas pelo autuado em sua defesa, elas não lhe socorrem, já que se referem à lançamento com ausência de provas, diferentemente do que ora se aprecia, que se encontra comprovado.

No tocante à abusividade da multa aplicada e seu alegado caráter confiscatório, não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de constitucionalidade na legislação tributária posta, *ex vi* do art. 169, I do RPAF/BA. Da mesma forma, falece competência à esta Junta de Julgamento Fiscal, reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal, a qual foi aplicada com base legal.

Em conclusão, voto pela Procedência do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **274068.0022/17-6**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANONIMA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$93.522,57**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, inciso V, alínea “b” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 29 de agosto de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR