

A. I. N° - 281105.1254/16-3
AUTUADO - RÁPIDO RESENDE LTDA.
AUTUANTE - JALON SANTOS OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/01/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0213-03/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO FISCAL RELATIVO A SERVIÇO DE TRANSPORTE. Devido à falta de cumprimento de obrigação prevista na legislação, o autuado deixou de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais. **2. LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. MULTA.** Infração comprovada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$57.973,84, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.40: 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%.

Infração 02 – 16.04.06: Escrituração de livros fiscais em desacordo com as normas regulamentares. Multa de R\$140,00 por cada exercício (2011/2012), totalizando R\$280,00.

Infração 03 – 16.04.06: Escrituração de livros fiscais em desacordo com as normas regulamentares. Multa de R\$140,00 por cada exercício (2011/2012), totalizando R\$280,00.

Em complemento, consta que os livros Registro de Saída de 2011 e 2012 foram desencadernados e escriturados irregularmente.

Infração 04 – 16.04.06: Escrituração de livros fiscais em desacordo com as normas regulamentares. Multa de R\$140,00 por cada exercício (2011/2012), totalizando R\$280,00.

Em complemento, consta que os livros Registro de Apuração do ICMS de 2011 e 2012 foram desencadernados e escriturados irregularmente.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 288 a 307. Comenta sobre a tempestividade da defesa, reproduz os itens do Auto de Infração e ressalta que o autuante, ao relatar os fatos, menciona que os valores apropriados como créditos acima do valor permitido e previsto estariam fundamentados nos incisos XIX e XXXII do artigo 87 do RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97.

Afirma que tais incisos do artigo 87 do RICMS/97, não trazem qualquer disposição sobre a apropriação de créditos do ICMS, mas dispõe, tão somente, de "Demais Hipóteses de Redução da Base de Cálculo", sendo os incisos citados referentes à base de cálculo reduzida para o óleo diesel (XIX) e do biodiesel (XXXII).

Alega que além de citar dispositivos desconexos aos fatos ocorridos, o trabalho fiscal cita dispositivos relacionados às operações com biodiesel, quando o autuado apenas efetuou a compra de óleo diesel. Mas não é só isso, mais à frente, ao individualizar e quantificar a "Infração 01" relacionada à alegação de apropriação de crédito de ICMS em valor superior ao permitido, o autuante aponta como enquadramento legal os artigos 93, §2º e §3º e artigo 124 do

RICMS/97 (primeira parte da infração) e artigos 29 a 31 da Lei 7.014/96 c/c 309 §6º do RICMS/12 (segunda parte da infração).

Diz ser nítida a confusão, a falta de clareza e a imprecisão do trabalho fiscal ao descrever os fatos com fundamento em dispositivos regulamentares relacionados à redução da base de cálculo, para, logo a seguir, enquadrar a alegada infração de aproveitamento maior de créditos em dispositivos regulamentares que tratam de valor nominal, valor destacado, prazo de recolhimento, valor cobrado e idoneidade documental.

Entende que tamanha confusão, associada à análise parcial e superficial das NFs, da escrita fiscal, dos lançamentos contábeis e de suas operações de prestação de serviços de transporte rodoviário de cargas, culminou no equivocado entendimento de que o autuado teria se apropriado de créditos em valores acima do permitido.

Alega que toda a inconsistência do trabalho fiscal tem sua origem nos seguintes equívocos:

1. O auditor fiscal analisou tão somente as cópias dos documentos fiscais tidos por ele como "inelegíveis" (sic) e, dessa forma, considerou que tais documentos fiscais não estariam aptos a gerar crédito de ICMS.
2. O auditor fiscal entende 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.
3. Desconsiderou, por completo, que os registros fiscais, contábeis, financeiros e comerciais do autuado demonstram, de forma clara e precisa, que as aquisições de combustível foram efetivamente realizadas e que foram proporcionais às prestações de serviços de transporte de cargas realizadas pelo autuado no período fiscalizado.
4. Confunde e desvirtua os institutos da redução de base de cálculo, do destaque do imposto, valor nominal, valor efetivamente cobrado, obrigação acessória e não-cumulatividade, de forma a presumir que teria ocorrido creditamento a maior de ICMS pelas entradas de óleo diesel.

Afirma que em decorrência de tais equívocos, o autuante conclui que o defendente teria se apropriado de créditos do ICMS em desacordo a legislação regulamentar do referido imposto, provocando o recolhimento a menos do tributo no período fiscalizado.

Ressalta que, diante de tais equívocos, é impossível atribuir ao trabalho fiscal a clareza e a precisão indispensáveis ao lançamento tributário, posto que suas conclusões estão lastreadas em procedimentos frágeis e inconsistentes, à margem dos princípios que norteiam a atividade estatal da Administração Tributária.

Diz que as incongruências e impropriedades do trabalho fiscal ficam expostas desde as primeiras (e poucas) linhas do campo " Descrição dos Fatos" do Auto de Infração, quando o autuante informa que, alguns créditos lançados foram desconsiderados após a conferência de cópia dos documentos fiscais que estariam "inelegíveis"(sic).

Afirma que tal procedimento além de simplista e superficial, é frágil, não possuindo o rigor técnico para os fins de apuração fiscal e, muito menos, atende aos Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade, da Eficiência, da Razoabilidade e da proporcionalidade, Princípios estes, que devem ser obedecidos pelo agente público, posto que este deve fazer somente o que a lei determina e não o que deseja ou entende como válido.

Ressalta que o direito do contribuinte do ICMS de se creditar do valor do imposto cobrado na operação antecedente é característica essencial à estrutura deste tributo e atende ao Princípio da não-cumulatividade, inserido na Constituição da República, na Lei Complementar 87/96, na Lei 7.014/96, posto que o crédito do ICMS tem sua origem no montante cobrado na operação anterior.

Pouco importa se a operação em questão é alcançada pela redução de base de cálculo ou mesmo se a legislação local impõe obrigações acessórias específicas para a compensação, pois o essencial para a legitimidade do creditamento é que ele corresponda ao exato valor cobrado na operação de entrada.

Frisa que o direito de se creditar do ICMS efetivamente cobrado na operação anterior não pode ser vedado e ou limitado com base em meros indícios, principalmente se tais indícios decorrem da simples verificação de cópias de documentos fiscais tidos como ilegíveis. Reproduz o art. 155, II, § 2º da Constituição Federal; arts. 19 e 20 da Lei Complementar 87/96 e art. 28 da Lei Estadual nº 7.014/96.

Entende restar claro que os Estados da Federação ao receberem a competência para instituir o ICMS, ávidos pela obtenção de recursos financeiros, não raro, encontraram na sistemática de compensação do ICMS, uma oportunidade de aumentarem a arrecadação e, por meio de normas complementares (Decretos, Instruções Normativas, Resoluções, etc.), criam diversas obrigações acessórias, das mais diversas formas e naturezas que induzem seus agentes fiscais a limitar/impedir, de forma indiscriminada, a plena fruição do direito constitucional ao crédito integral do ICMS cobrado na operação anterior.

Acrescenta que a não-cumulatividade do ICMS é Princípio Constitucional que somente pode ser limitado pelo sujeito ativo, mediante o exercício de sua competência privativa de fiscalizar, devendo, para tanto, utilizar-se dos meios legais, (em sentido estrito), auditando a escrita fiscal, os registros contábeis, os documentos comerciais e demais atos do contribuinte (conjunto das provas).

Não se pode confundir a presunção de que dispõe o fisco, que é relativa, com o exercício arbitrário de seu poder de polícia, impondo ao contribuinte, por meio de procedimentos frágeis e superficiais a imputação de que teria se apropriado de créditos ilegítimos. Afirma que o procedimento de apurar as operações realizadas pelo autuado, cabe somente ao agente público e deve obedecer aos princípios que norteiam a Administração Pública, como já foi dito, principalmente aos da legalidade, moralidade e a razoabilidade.

Informa que nas operações de compra de óleo diesel realizadas em 2011 e 2012, a alíquota efetiva do ICMS era de 15% (quinze por cento) e todo valor creditado foi, efetivamente, o correspondente a esse percentual. A alíquota de 15% decorre da redução de 40% (quarenta por cento) na base de cálculo do produto e, dessa forma, pode ser alcançada por duas formas distintas de cálculo, ou seja, mediante a aplicação do percentual de 40%, na própria BC e aplicação da alíquota cheia de 17% (dezessete por cento) sobre a BC reduzida. Alternativamente, aplica-se a redução de 40% na alíquota cheia e, depois aplica-se a alíquota reduzida de 15% (quinze por cento) sobre a BC integral.

Pelos dois métodos, chega-se ao valor real do ICMS cobrado em cada operação, porém, eles geram notas fiscais com informações diferentes em seus campos, podendo, em uma análise superficial, levar ao equívoco de que tenham provocado recolhimento a menos do imposto, seja na própria operação ou em razão dos créditos dela decorrentes.

Afirma que pode ocorrer, por desconhecimento ou descuido do fornecedor, de ele emitir o documento fiscal com valores acima ou abaixo do correto para a operação e que, em se tratando de NFs emitidas de forma global, por período, tal fato somente detectado pelo destinatário no momento de lançar o documento e se apropriar do crédito correspondente. Este é o caso do Auto de Infração ora atacado, posto que os fornecedores do autuado emitiram documentos de formas distintas, porém, tais circunstâncias não refletiram no aproveitamento a maior de créditos do ICMS pelas entradas de combustível a ser aplicado em sua atividade fim.

Diz que pode ser comprovado pela sua escrita fiscal e lançamentos contábeis, que todos os créditos foram realizados mediante o valor real do ICMS incidente a cada operação, ou seja, correspondente a 15% (quinze por cento) do valor de cada operação de aquisição óleo diesel.

Toda a glosa realizada pelo autuante decorre, exclusivamente, de cópias ilegíveis e da classificação de documentos como sendo "inidôneos" sob o entendimento de não comprovação das aquisições pela simples inexistência de referência em algumas NFs aos cupons fiscais.

Assegura que os registros contábeis e comerciais demonstram exatamente o contrário. Comprovando a legalidade das operações praticadas e a legitimidade dos créditos apropriados, junta aos autos mídia eletrônica - CD-R 1 (Doc. 3), com as cópias digitalizadas de todas as primeiras vias das notas fiscais de aquisição de combustíveis, realizadas nos anos de 2011 e 2012, comprovando, de uma só vez, a efetividade das referidas operações comerciais de compra de combustíveis, bem como, o seu direito ao crédito integral dos valores cobrados em cada operação.

Além da documentação digitalizada o defendente junta ao presente processo as cópias impressas de todas as notas fiscais de aquisição de óleo diesel, para afastar, de forma definitiva, qualquer possibilidade de glosa dos créditos legalmente apropriados pela autuada na forma permitida e prevista nos artigos 93, §2º e §3º e artigo 124 do RICMS/97 (primeira parte da infração 01).

Ao analisar o equívoco do trabalho fiscal quando desconsidera os documentos fiscais legítimos e próprios à espécie, sob a injustificada alegação de que os mesmos seriam inidôneos e impróprios para gerar o crédito de ICMS escriturado e apropriado, diz ser imprescindível destacar que, embora o Auto de Infração contenha a expressão "documentação fiscal inidônea" não consta do mesmo a indicação do dispositivo regulamentar que defina o que venha a ser considerada como documentação inidônea e, nem tampouco, qualquer infração sob esse enquadramento legal, levando à conclusão de que tal caracterização decorra exclusivamente das cópias tidas como ilegíveis e da falta de referência aos cupons fiscais.

Diz que o Auto de Infração, na segunda parte da infração 01 (exercício 2012), cita como enquadramento legal o artigo 31 da Lei 7.014/96. Afirma que inexistente ato declaratório de inidoneidade para os documentos fiscais que acobertaram as operações de aquisição de combustíveis, sendo os mesmos absolutamente idôneos, atendendo, pois, tais documentos, ao disposto no referido artigo 31 da Lei 7.014/96, não havendo que se falar em seu descumprimento. Reproduz ensinamentos do Professor Celso Bandeira de Melo, e diz que a fiscalização não comprova a preexistência de fatos e muito menos informa quais seriam as circunstâncias materiais que retirariam a idoneidade das NFs de aquisição de óleo diesel pelo autuado.

Entende que a inidoneidade das notas fiscais consideradas no trabalho fiscal, se existente fosse, não teria o condão de modificar o fato gerador do tributo e nem impediria a constituição do crédito tributário. Em nenhuma hipótese, a inidoneidade de uma nota fiscal poderá decretar a nulidade dos atos praticados pelo contribuinte e muito menos implica nulidade do direito em compensar o ICMS pago na entrada com o que for devido por ocasião da prestação de seus serviços de transporte de cargas.

Apresenta o entendimento de que notas fiscais que deixaram de fazer referência aos cupons fiscais nas NFs de aquisição de óleo diesel podem caracterizar o descumprimento de obrigação acessória pelo emitente, entretanto, tais elementos, além de superficiais, ficam completamente afastados quando se confronta o volume das aquisições de combustível com as prestações de serviços de transporte realizadas a cada período.

Diz que a obrigação acessória, nos termos do artigo 113, parágrafo 20 do Código Tributário Nacional, tem como finalidade a arrecadação e a fiscalização dos tributos e não se confunde com a obrigação tributária principal e, muito menos, nela se converte. A inclusão de termos adicionais nos campos da nota fiscal, tal como a de fazer referência aos cupons fiscais emitidos a cada abastecimento, é obrigação acessória e não se confunde com a obrigação principal surgida com a ocorrência do fato gerador que tem por objeto o pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária.

Conclui que, imputar ao autuado o recolhimento a menos de ICMS, por meio da glosa de créditos legítimos, originados nas aquisições de óleo diesel em operações acobertadas por notas fiscais, nas quais não foram relacionados os cupons fiscais emitidos a cada abastecimento, equivale, na prática, a modificar o fato gerador do tributo, pelo descumprimento de obrigação acessória, o que não é crível nem juridicamente admissível.

Para dirimir quaisquer dúvidas quanto às operações de abastecimento e provar que os cupons fiscais que não foram relacionados nas notas fiscais de aquisição foram gerados, e que tal falha não impede o perfeito controle das operações e legitima a apropriação do ICMS cobrado como crédito pelo autuado, junta ao presente processo cópia impressa (Doc 5) e em meio eletrônico CD - R 1 (Doc 3) do relatório de notas fiscais faturadas do período de 16/12/2010 a 29/12/2012 do Posto Uirapuru 1 - Machado e Souza Ltda., CNPJ 13.826.474/0001-39 - emitido em 15/03/2012 - relacionando individualmente cada cupom fiscal emitido por abastecimento e os agrupando e totalizando com a respectiva nota fiscal emitida para totalização das operações.

Toma como exemplos as três NFs emitidas pelo Posto Uirapuru 1 - Machado e Souza Ltda. CNPJ 13.826.474/0001-39 e citadas pela fiscalização no corpo do Auto de Infração, em confronto com as informações do relatório gerado pelo fornecedor por meio de seu sistema emissor de cupons fiscais. NF 20669 no valor de R\$11.730,00; NF 21030 no valor de R\$10504,85; NF 21080 no valor de R\$10.047,36.

Ressalta que o sistema de débito/crédito é a espinha dorsal do ICMS, dessa forma, o controle a ser exercido em tais procedimentos deve ser o mais amplo possível, de modo a permitir, mediante o devido processo legal e por todos os meios de prova admissíveis, a realização das operações de aquisição de combustível, o imposto cobrado e o valor apropriado como crédito pelo autuado. Se o trabalho fiscal tivesse procedido a uma análise/conferência mais ampla de todos os fatos e circunstâncias que envolvem a atividade do autuado, teria comprovado que as aquisições de óleo diesel, foram realizadas segundo as práticas comerciais próprias à espécie, em quantidades compatíveis com a atividade do autuado e pelo valor de mercado, confirmando as alegações aqui trazidas e evidenciando sua total impropriedade e arbitrariedade.

Também informa que junta aos autos mídia eletrônica - CD-R 2 (Doc. 4), com as cópias digitalizadas de todos os Conhecimentos de Transporte Rodoviários de Carga - CTRC emitidos pelo autuado no período de 2011 e 2012, demonstrando que o volume de combustível adquirido é absolutamente proporcional aos serviços de transporte rodoviário de carga por ela prestados.

Afirma que tal proporcionalidade não só comprova, de forma inquestionável, a realização do negócio jurídico de compra do combustível, posto que o óleo diesel é o principal insumo na prestação de serviços rodoviários de transporte de carga, bem como confirma a sua utilização na prestação dos serviços. Diz que não há que se alegar qualquer dúvida quanto a utilização do combustível na prestação dos serviços realizados pelo autuado, estando a relação jurídica que dá direito em se apropriar do crédito do ICMS (compensação) devidamente comprovada.

Conclui que restou também afastada, qualquer possibilidade de glosa dos créditos legalmente apropriados na forma permitida e prevista nos artigos 29 a 31 da Lei 7.014/96 c/c 309 §6º do RICMS/12 (segunda parte da infração).

Quanto à penalidade capitulada no artigo 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7.014/96, alega que sua aplicação, além de excessiva e desproporcional, é absolutamente imprópria à espécie, uma vez que, como demonstrado nos itens anteriores, inexistente o pretenso recolhimento a menos de ICMS e, sem o principal é inexistente o acessório, a penalidade ora combatida, fere a Constituição Federal no artigo 150, IV (Das limitações do poder de tributar), que consagrou a vedação da utilização de tributo com efeito de confisco.

Afirma que a caracterização do chamado "efeito de confisco" decorre da circunstância de que tributo é instituto que não tem por natureza a sanção de ato ilícito, o que se proíbe é que, por via da exigência de tributo, se obtenha resultado cujo efeito seja equivalente ao do confisco. Não

preenchendo o auto de infração os requisitos de validade, e não sendo devido o hipotético crédito tributário, não há que se falar em aplicação de multa.

Diz que a própria legislação tende a impedir abusos nas cominações de penalidades, ex vi, o art.112 do Código Tributário Nacional, que transcreveu, assegurando que não há dúvidas, porque o crédito que se pretende tem sua origem em cópias de NF tidas como "inelegíveis" (sic), na suposição de que as operações de compra de combustível não teriam ocorrido, na desconsideração das operações de prestação de serviço de transporte rodoviários de cargas realizadas e na confusão entre o valor nominal, o valor destacado, o valor efetivamente cobrado e o valor apropriado como crédito.

Conclui ser procedimento totalmente temerário, que o fisco exija o recolhimento de multa, totalmente indevida, o que este Conselho não pode permitir, por medida de justiça.

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 que tais falhas, não implicaram falta de pagamento de tributo, ou seja, sem prejuízo ao erário estadual.

Dessa forma, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória, entende 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.

Do dispositivo mencionado, depreende-se que decorrem dois requisitos para a sua aplicação: ausência de dolo, fraude ou simulação e que a infração considerada não tenha implicado falta de pagamento de tributo.

Assegura que no caso em análise, estão presentes ambos os requisitos, posto que, a prática de atos com dolo, fraude ou simulação nem foi sequer foi arguida pelo fisco e nem tampouco das referidas infrações, decorreu qualquer supressão de tributo.

Por fim, apresenta uma síntese das alegações defensivas e pede a improcedência do Auto de Infração, ou, em último caso, o que admite apenas para argumentar, seja reduzida a penalidade aplicada à infração 01, de forma a evitar o efeito de confisco, e canceladas as penalidades das infrações 02, 03 e 04.

O autuante presta informação fiscal às fls. 410 a 414 dos autos. No que tange à primeira argumentação do autuado, acerca de não terem sido considerados, na apuração do imposto devido, créditos relativos à aquisição de combustíveis no Posto Uirapuru – Machado e Souza Ltda., CNPJ. 13.826.474/0001-39, localizado em Santo Antonio de Jesus, confirma que não houve mesmo o reconhecimento de alguns créditos, por terem sido lançados em desconformidade com a legislação pertinente, resultando na glosa dos que foram considerados indevidos, o que implicou recálculo da apuração realizada no livro RAICMS (pgs.13 e 14).

Entende que houve sim apropriação indevida de créditos oriundos da compra de combustíveis, pelo não cumprimento do que está previsto na lei estadual nº 7014/96, concernente ao ICMS, e RICMS-BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6284/97, que no seu art. 93, inciso I, alínea “f”, dispõe claramente 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.

Informa que há necessidade de se fazer essa comprovação, 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.

Afirma que se considera 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, muitas na sua maioria em cópias ilegíveis, como o é o do caso em comento, a seu ver, não atende aos requisitos legais para aproveitamento do crédito tributário pleiteado.

Observa que todos os demais créditos tributários lançados pelo recorrente, nos dois períodos fiscalizados, foram considerados pela fiscalização, haja vista que as notas fiscais apresentadas, na sua maioria eletrônicas, no modelo NF-e 55, atenderam as especificações exigidas por lei, inclusive quanto ao registro dos números dos cupons fiscais individualizados que deram origem aos mesmos.

Diz que a concessão do crédito tributário, como direito constitucional, decorrente do princípio da não-cumulatividade do ICMS, não pode e nem deve ser efetivada discricionariamente, ao talante do agente público fiscalizador. Há que ser embasada em documentação fiscal hábil que prove a ocorrência do fato gerador. A fora isso, seria um mero exercício de dedução, da parte do autuante, reconhecer os créditos pretendidos, em desfavor da fazenda pública estadual, deferindo um pleito que, nessa defesa, não tem como prosperar pela fragilidade das provas apresentadas.

Também afirma que soa estranho o fato de o impugnante não ter exigido do seu cliente contumaz, Posto Uirapuru – Machado e Souza Ltda., CNPJ. 13.826.474/0001-39, a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, mod. 55, como manda a lei, que já vinham sendo emitidas pelo referido posto desde 12/12/2010, como pode ser visto em doc. à fl. 427. Em vez disso, acobertou valores consideráveis de pretensos comprovantes de crédito, em Notas Fiscais emitidas manualmente, em talonários antigos do mod. 01, sem menção aos cupons fiscais originários.

Ressalta que na peça impugnatória, o defendente sequer fez juntada da memória eletrônica das ECFs do seu cliente habitual, o fornecedor de combustíveis em comento, limitando-se a apresentar uma lista contendo números aleatórios de cupons fiscais que nada provam, além de cópias de conhecimentos de transportes, dentre os quais, alguns referentes a prestações isentas, não tributadas (pgs. 376, 377, 381, 386, 396, 398 e 403) que não dariam, pela sua natureza, direito a aproveitamento de crédito.

Quanto à infração que trata da utilização de crédito indevido de combustíveis, em percentuais a maior que o permitido por lei, constatou que, pela falta de uniformização nos lançamentos, como revelou o autuado, 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.

Reconhece a veracidade de parte das alegações defensivas e refez os cálculos da infração 01, encontrando uma diferença de R\$ 51,00 (cinquenta e um reais), em 2011 e R\$ 109,16 (cento e nove reais) em 2012, em desfavor do impugnante, conforme novo demonstrativo (fls. 415 a 426), pedindo que sejam desconsideradas, face ao valor irrisório a ser agregado, ou, a critério deste Conselho, acrescentadas ao montante da autuação.

A respeito das infrações 2, 3 e 4, que versam sobre descumprimento de obrigações acessórias, por escrituração irregular de livros fiscais, em desacordo com as normas legais vigentes, não concorda com as alegações do autuado, afirmando que a materialidade das infrações praticadas independe da existência de dolo, fraude ou simulação, para serem consideradas, e que, mesmo não implicando falta de pagamento dos tributos, causam embaraços e dificultam as atividades do fisco.

Finaliza afirmando que as alegações do autuado são, na sua maioria, desprovidas de amparo legal, inconsistentes e de cunho meramente protelatório. Que o mesmo não conseguiu agregar, exceto a revisão dos cálculos sobre a base de cálculo reduzida para combustíveis, de pronto acatada e recalculada. Pede que sejam mantidos os valores originalmente lançados no auto de infração, ou, a juízo desse Conselho, com um novo lançamento da diferença recalculada do

imposto a ser pago na Infração 01, que passaria a ser de R\$ 57.294,13 (cinquenta e sete mil duzentos e noventa e quatro reais), em vez de R\$ 57.133,84 (cinquenta e sete mil cento e trinta e três reais), e pelo julgamento da procedência, na sua totalidade, do auto em questão, considerando a sua conformidade com a legislação fiscal vigente.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 433 a 436, alegando que a informação fiscal confirma as razões expostas pelo impugnante no sentido de que o crédito tributário é absolutamente improcedente, posto que não conseguiu trazer ao presente processo novos elementos ou provas que demonstrassem, de forma irrefutável, que teria ocorrido recolhimento a menos de ICMS, em decorrência do aproveitamento de créditos do imposto em valor acima do permitido.

Entende que restou claro que toda a glosa realizada pelo autuante decorre, exclusivamente do entendimento simplista de que, sem menção aos cupons fiscais, as notas fiscais que acobertaram as operações e lançadas em seu livro RAICMS foram consideradas inidôneas sob o argumento de não comprovação da utilização do combustível na prestação de seus serviços de transporte de cargas.

Ressalta que o autuante reconhece que as prestações de serviço foram efetivamente realizadas e acobertadas pelos respectivos CTCR, porém conclui que sem os cupons, os créditos não seriam legítimos. Também reconhece que os abastecimentos foram realizados e que os mesmos foram acobertados por NF global.

Quanto às cópias tidas como ilegíveis, diz que as mesmas foram juntadas na impugnação por meio digital e de forma clara, deixando o autuante de se manifestar quanto a este ponto. Diz 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.

Assegura que os documentos que acobertaram a operação eram hábeis, impressos e autorizados pela Autoridade Administrativa Estadual por meio de AIDF, e dentro do prazo de validade para a sua emissão e utilização. Se os documentos não fossem mais hábeis os mesmos deveriam ter sido apreendidos e/ou inutilizados pela repartição fiscal, e o fato da utilização da NF-e, por si só, não determinou a imprestabilidade dos documentos físicos.

Também alega que o autuante não comprovou existir ato declaratório de inidoneidade para os documentos fiscais que acobertaram as operações de aquisição de combustível pelo autuado, sendo os mesmos absolutamente inidôneos.

Entende que a inidoneidade de uma nota fiscal não determina a nulidade dos atos praticados pelo contribuinte e muito menos implica nulidade do direito do autuado em se apropriar dos créditos. Afirma que no momento das aquisições não tinha meio de conferir todos os elementos para verificar se o Posto Uirapuru (vendedor) estaria ou não regular com suas obrigações tributárias.

Pede a improcedência do presente Auto de Infração, ou, em último caso, o que admite apenas para argumentar, seja reduzida a penalidade aplicada na infração 01, de forma a evitar o efeito de confisco e, canceladas as penalidades das infrações 02, 03 e 04.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante à fl. 439, afirmando que o defendente não apresentou qualquer fato novo ou argumento capaz de modificar o entendimento constante na informação fiscal de fls. 410/419.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0105-03/17 (fls. 444/454), esta Junta de Julgamento Fiscal, por unanimidade, julgou procedente em parte o presente Auto de Infração, com o entendimento de que restou configurado que a infração 01 não contém elementos suficientes para se determinar com segurança e liquidez a referida infração, impondo-se a sua nulidade.

Apreciando recurso de ofício, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade da decisão de primeira instância, com o entendimento de que a descrição dos fatos prestou-se a complementar, eficientemente, os elementos acusatórios, de forma que não restou prejudicada a

defesa do contribuinte, inexistindo desconformidade a ensejar a nulidade do lançamento (ACÓRDÃO CJF Nº 0427-12/17 – fls. 467/471). Portanto, os autos foram devolvidos a esta Junta de Julgamento Fiscal para proferir nova decisão.

O defendente apresentou nova manifestação às fls. 484 a 497, afirmando que tendo as decisões de primeira e segunda instâncias, alternando-se entre a nulidade do lançamento e a nulidade da decisão da JJF, várias questões de fato e/ou fundamentos de direito argüidos pelo recorrente deixaram de ser apreciadas nas fases anteriores de julgamento.

Apresenta o entendimento de que ficou evidenciado no julgamento anterior que a 2ª CJF, ao declarar nula a decisão da 3ª JJF, deixou de apreciar as questões centrais trazidas pela defesa nas fases anteriores. Alegações de que o trabalho fiscal é completamente confuso e impreciso; o trabalho fiscal analisou tão somente as cópias dos documentos fiscais tidos por ele como ilegíveis; o trabalho fiscal considerou 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; o trabalho fiscal desconsiderou os registros fiscais e contábeis, financeiros e comerciais do autuado; o trabalho fiscal tratou como sendo situações idênticas a redução de base de cálculo, o destaque do imposto, o valor nominal, valor efetivamente cobrado, obrigação acessória e não-cumulatividade, presumindo que teria ocorrido creditamento a mais do ICMS pelas entradas de óleo diesel.

Alega que o procedimento fiscal além de simplista e superficial é frágil, não possuindo o rigor técnico para fins de apuração do imposto, não observando aos Princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, eficiência, razoabilidade e da proporcionalidade.

Comenta sobre o Princípio da não-cumulatividade e diz que o essencial para a legitimidade do creditamento é que ele corresponda ao exato valor cobrado na operação de entrada. Afirma que o direito de se creditar do ICMS efetivamente cobrado na operação anterior não pode ser vedado ou limitado com base em meros indícios, principalmente se tais indícios decorrem da simples verificação de cópias de documentos fiscais tidos como ilegíveis.

Observa que nas operações com óleo diesel, realizadas nos exercícios de 2011 e 2012 a alíquota efetiva do ICMS era 15%, que decorre da redução de 40% na base de cálculo do produto, existindo duas formas distintas de cálculo. Afirma que, por desconhecimento ou descuido do fornecedor, pode ocorrer a emissão de documento fiscal com valores acima ou abaixo do correto para a operação e que, em se tratando de NFs emitidas de forma global, por período, tal fato somente detectado pelo destinatário no momento de lançar o documento e se aproveitar do crédito correspondente.

Assegura que toda a glosa realizada no presente caso, decorre, exclusivamente, de equívocos na conferência de cópias ilegíveis e da classificação de documentos como sendo inidôneos, sob o entendimento de não comprovação das aquisições pela simples inexistência de referência em algumas NFs aos cupons fiscais.

Cita os arts. 93, § 2º e § 3º e art. 124 do RICMS-BA/97, além do art. 31 da Lei 7.014/96 e afirma que inexistente ato declaratório de inidoneidade para os documentos fiscais que acobertaram as operações de aquisição de combustíveis pelo defendente, sendo os mesmos absolutamente idôneos, atendendo tais documentos ao disposto no art. 31 da Lei 7.014/96.

Também entende que não há que se alegar qualquer dúvida quanto à utilização do combustível na prestação dos serviços realizados pelo defendente, estando a relação jurídica que dá direito à empresa de se apropriar do crédito do ICMS devidamente comprovado.

Pede que a decisão recorrida seja reconsiderada e que sejam enfrentadas as questões de fato e de direito argüidas e não apreciadas e, no mérito, julgue improcedente o Auto de Infração.

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

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 7.014/96 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.

Na informação fiscal, o autuante se refere às hipóteses de comprovação da efetiva utilização do combustível, para lançar o 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 também afirmou que a simples apresentação de Nota Fiscal 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.

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 decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF 0247-12/17) consta no voto do relator: *“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”*.

Também consta a informação de que *“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 tipificada como crédito indevido”*.

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, incluindo o roteiro dos veículos abastecidos, devendo o Contribuinte informar 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, como entendeu o defendente, 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.

Consta na informação do autuante, que soa estranho o fato de o impugnante não ter exigido do seu cliente contumaz, Posto Uirapuru – Machado e Souza Ltda., CNPJ. 13.826.474/0001-39, a emissão de Notas Fiscais Eletrônicas, mod. 55, como manda a lei, que já vinham sendo emitidas pelo referido posto desde 12/12/2010, como pode ser visto em doc. à fl. 427. Em vez disso, acobertou valores consideráveis de comprovantes de crédito, em Notas Fiscais emitidas manualmente, em talonários antigos do mod. 01, sem menção aos cupons fiscais originários.

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 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. Neste caso, se não houve comprovação nos termos previstos na legislação, o crédito fiscal é considerado indevido.

O autuante ainda 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.

No demonstrativo elaborado pelo autuante, se encontram os dados relativos ao número da nota fiscal, chave de acesso, CNPJ, Inscrição Estadual, valor e o ICMS, considerando a redução, aplicando a alíquota de 15%.

Observo que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, devem ser mantidas as parcelas relativas ao valor lançado originariamente, totalizando R\$57.133,84. Como houve agravamento da infração em virtude do aumento do valor do débito apurado, com base no art. 156 do RPAF/99, a repartição fiscal de origem pode instaurar novo procedimento fiscal. Preliminarmente, pode intimar o contribuinte a recolher espontaneamente o débito correspondente à diferença encontrada.

Devido à falta de cumprimento de obrigação prevista na legislação, o autuado deixou de comprovar o direito à utilização dos créditos fiscais, por isso, acato os valores apurados pelo autuante e concluo pela subsistência desta infração.

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, 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 apurou 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 do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281105.1254/16-3**, lavrado contra **RÁPIDO RESENDE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$57.133,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor total de **R\$840,00**, prevista no art. 42, inciso XVIII, alínea “b” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2018

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA