

**PROCESSO** - A. I. Nº 274068.0022/17-6  
**RECORRENTE** - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0148-04/18  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/12/2020

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0239-12/20-VD**

**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. A multa aplicada restou reduzida do percentual de 150%, para 100%, com base na aplicação da retroatividade benigna, prevista no Art. 106, II, “c” do CTN, em razão da modificação do dispositivo legal, dada pela Lei nº 14.183/19. Incompetência deste CONSEF para declarar constitucionalidade ou ilegalidade na legislação tributária posta. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 14/12/2017, no valor de R\$93.522,57, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 - 01.02.10 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$92.425,50, acrescido de multa de 150%, prevista no Art. 42, V, “b”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que o Autuado se creditou utilizando conhecimentos de transportes enviados para outro tomador e, tendo sido citado através da Intimação 9 para apresentar os documentos fiscais para comprovar o direito ao crédito (Anexo 1), enviou uma amostragem dos documentos, nos quais, em todos os documentos entregues, os tomadores do serviço de transporte eram outras empresas.*

*Infração 02 - 01.02.10 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, no mês de outubro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.097,07, acrescido de multa de 150%, prevista no Art. 42, V, “b”, da Lei nº 7.014/96.*

*Consta que o Autuado se creditou utilizando conhecimentos de transportes enviados para outro tomador e, tendo sido citado através da Intimação 9 para apresentar os documentos fiscais para comprovar o direito ao crédito (Anexo 2), enviou todos os documentos, nos quais os tomadores do serviço de transporte eram outras empresas.*

A 4ª JJF julgou o Auto de Infração Procedente, em decisão unânime, mediante o Acórdão JJF nº 0148-04/18 (fls. 118 a 123), com base no voto a seguir transscrito:

*“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 possibilitem 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 a 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.”*

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 133 a 139), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual suscitou a nulidade da autuação por vício material, pois tanto o seu teor como a sua instrução carecem de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, limitando-se a indicar sinteticamente a suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, violando frontalmente os Arts. 142 do CTN e 129, §1º, III do CTE [COTEB].

Aduziu que não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas se submetem ao regime de tributação normal, ainda mais evidente vez que a presente autuação trata especificamente de operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto ou são beneficiadas com redução da base de cálculo, como os produtos que compõem a cesta básica e que, portanto, não estão submetidas à alíquota de 17% como imputado na presente autuação.

Discorreu sobre a abusividade da multa imposta, alegando ter caráter confiscatório, requerendo tão somente a sua redução para patamares razoáveis e proporcionais e não a decretação de sua constitucionalidade, bem como a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, a determinação de diligência e de produção de prova pericial em respeito ao princípio da verdade material.

Pleiteou o Provimento integral do Recurso Voluntário para que seja cancelada a exigência fiscal consubstanciada no Auto de Infração.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em duas infrações, ambas por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado, já que foram utilizados conhecimentos de transportes enviados para outro tomador.

O Autuado suscitou a nulidade da autuação por vício material, pois tanto o seu teor como a sua instrução, careceriam de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, limitando-se a indicar sinteticamente a suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, violando frontalmente os Arts. 142 do CTN e 129, § 1º, III do COTEB.

Absolutamente, não há nenhuma falta de clareza ou precisão na descrição da acusação. Segundo indicado no campo próprio do Auto de Infração, o Autuado utilizou crédito fiscal de ICMS considerado indevido, porque os documentos apresentados para embasar tais lançamentos se referem a outro tomador.

Além disso, os demonstrativos anexados tanto em papel, quanto em mídia eletrônica, relacionam os documentos, a sua escrituração e tomada de crédito indevidas pelo Autuado (fls. 07 a 09 e 13 a 25), todas devidamente entregues ao Autuado, conforme comprovante (fl. 26).

A exigência se refere ao crédito fiscal indevido do serviço de transportes, cujo valor foi lançado no demonstrativo de acordo com o valor escriturado, sendo a alíquota de 17% apenas indicada para composição do Auto de Infração, não fazendo sentido a menção ao regime de tributação das mercadorias vendidas.

Caso o Autuado fosse o tomador do serviço e as operações relativas à entrada de mercadorias, cujas saídas fossem isentas ou beneficiadas com redução da base de cálculo, o que não é o caso, tal argumento só reforçaria a autuação, pois os referidos créditos seriam indevidos proporcionalmente às referidas saídas isentas, totais ou parciais.

Pelo exposto, afasto a nulidade suscitada.

Constato que não foram apresentadas novas provas até o presente momento, e que não há necessidade da realização de diligência ou perícia, nos termos do Art. 147, I, “a” e II, “a” e “b” do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos, são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo que a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos e é desnecessária a par das provas já produzidas.

Saliento que a autuação não foi efetuada com base em mera presunção. Foi constatada a existência de registros efetuados pelo Autuado em sua escrituração fiscal digital de diversos conhecimentos de transportes, todos relacionados, individualmente, nos demonstrativos anexados ao Auto de Infração, cujo tomador dos serviços de transporte não era o Autuado, sendo na sua maioria outro estabelecimento do Autuado, localizado no Estado de São Paulo.

Ressalto que não se incluem na competência deste CONSEF, a declaração de inconstitucionalidade nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. Como a multa aplicada está prevista no Art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/96, e os §§7º e 8º deste mesmo artigo foram revogados, não há como reduzi-la como requereu o Autuado.

Entretanto, após a data do julgamento de piso, houve alteração do Art. 42, V da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 14.183/19, reduzindo o percentual da multa prevista de 150%, para 100%, incidindo a aplicação da retroatividade benigna, prevista no Art. 106, II, “c” do CTN.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, em função da redução do percentual da multa aplicada de 150% para 100%.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0022/17-6**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$93.522,57**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDEI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS