

**A. I. Nº** - 279697.0014/19-8  
**AUTUADA** - KNAUF DO BRASIL LTDA.  
**AUTUANTES** - LAUDELINO BISPO COSTA FILHO, LIANE RAMOS SAMPAIO E PATRÍCIA TEIXEIRA FRAGA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 07.07.2023

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0085-05/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VALORES APROPRIADOS EM MONTANTE SUPERIOR AOS LEGALMENTE ADMITIDOS. A alegação defensiva de existir uma outra cobrança de conteúdo semelhante não tem cabimento porque a matéria ali enfocada é distinta da matéria abarcada na presente autuação, pois a primeira aborda a falta de retenção, não sendo este o caso aqui apreciado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

De começo, vale ressaltar que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos partícipes processuais, inclusive adaptado para as sessões virtuais de julgamento.

Optou-se também por indicar neste relatório as folhas das principais peças existentes nos autos como orientação e localização por parte dos demais integrantes deste Conselho.

No valor histórico total de R\$ 2.746.745,62, afora acréscimos, eis a única infração do presente lançamento de ofício:

**Infração 01 – 01.02.94:** Uso indevido de créditos fiscais de ICMS, em função da aquisição de serviços de transporte sujeitos à substituição tributária.

Nos exercícios de 2015, 2016 e 2017, constam dos registros de entradas valores de créditos referentes à aquisição de serviços de transporte em montante superior ao que o contribuinte teria direito, uma vez que o pagamento do imposto relativo a essas operações ter sido efetivado em quantia inferior ao devido. Para o cálculo do valor dessa infração foi abatido o montante do efetivo recolhimento do imposto correspondente a essas operações.

Fatos geradores de janeiro de 2015 a dezembro de 2017.

Tipificação feita nos arts. 94, 95, 114, 380, II, 382, I, todos do RICMS-BA, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

Juntados os seguintes elementos instrutórios, dentre outros: intimações para apresentação de livros e documentos e/ou prestação de informações (fls. 09/11, frente e verso), demonstrativos sintéticos das glosas dos créditos – 2015 a 2017 (fls. 12/14), relação de DAEs em nome da empresa – 2015 a 2017 (fls. 15/29, frente e verso), além do CD contendo arquivos eletrônicos (planilhas apontando os créditos indevidos, registros de apuração do imposto, registros de entrada e resumo por CFOP de entrada – anos de 2015 a 2017) e recibo respectivo (fls. 30/31).

Impugnação (fls. 34/47) veio protocolada em 17.02.2020, conforme registro presente nos autos (fl. 33), ocasião em que, após fundamentos de tempestividade e exposição sintética das infrações, o contribuinte:

Dentro do escopo dos fatos e da “acusação” fiscal, se qualifica como industrial de artefatos de

produtos de concreto, cimento, fibrocimento, gesso e materiais similares, além de ser comerciante atacadista de materiais de construção, conforme contrato social.

Para consecução dos seus objetivos empresariais, necessita da contratação de prestadores de serviços de transporte na aquisição de insumos e produtos intermediários e na realização de suas vendas para revendedores ou consumidores finais.

De acordo com os arts. 2º, 28 e 29 da Lei 7.014/96, a aquisição dos serviços de transporte gera em seu favor o direito à apropriação dos créditos fiscais correspondentes aos débitos de ICMS devidos pelo transportador, registrados nos livros de entradas, através do CFOP 1352.

Tais créditos estão estampados nos documentos fiscais respectivos, respeitantes aos serviços por ele tomados.

A título de preliminar, invoca a nulidade do auto de infração, por existir insegurança na determinação da matéria tributável, em face da ausência dos requisitos mínimos para a autuação e da preterição do direito de defesa.

Quanto à inexistência de requisitos mínimos, aponta que na tipificação legal a auditoria referencia dispositivos de decreto estadual revogado, isto é, o Dec. 6.284/97, revogado desde 2012 pelo Dec. 13780/2012, conforme art. 494. Com efeito, a identificação das normas violadas é essencial para a adequada identificação da irregularidade. Daí a inobservância ao art. 142 do CTN e ao art. 18, IV, “a”, do PAF baiano, não se tratando de mero erro material.

Tal nulidade se agrava na medida em que pela descrição dos fatos da autuação não se permite que se compreenda exatamente qual teria sido a infração cometida. Isto porque o fisco afirma que houve uso indevido de créditos fiscais, mas efetua a cobrança dos débitos que seriam devidos na mesma operação, através dos abatimentos dos créditos decorrentes da aquisição de serviços de transporte com os débitos recolhidos na mesma operação.

Prova dessa alegação fica caracterizada pela própria multa cominada pelo fisco, tendo como tipificação 60% do **valor do imposto não recolhido tempestivamente** quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe em descumprimento da obrigação principal, em que não haja dolo, **inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal**, consoante art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Assim, instaurou-se uma evidente confusão entre o fundamento do lançamento tributário e o que foi constituído pelo fisco, a qual poderia ser solucionada com o correto preenchimento do enquadramento legal, tarefa que não é da incumbência do sujeito passivo. Neste trilho, prossegue o defendente, jamais poderá ser ele “refém da precariedade do lançamento fiscal” (sic; fl. 40).

Quanto à preterição do seu direito de defesa, assinala que decorre diretamente da falta dos elementos necessários para impugnação do lançamento, privado que está de elaborar a contestação administrativa da forma mais completa e precisa possível. Trazido precedente administrativo deste Conselho – Ac. CJF 0197-11/11.

No mérito, sustenta a improcedência do auto de infração, porquanto equivoca-se a auditoria ao só admitir o direito à apropriação dos créditos fiscais quando houver o pagamento do imposto. Neste sentido, referencia os arts. 28 e 29 da Lei 7.014/96, que tratam para efeito de creditamento de montante cobrado e não de montante recolhido.

Logo, para fins de validação do direito ao crédito, basta verificar se foi dada entrada de mercadorias ou aquisição de serviços em operações sujeitas ao ICMS, cujo valor deverá estar destacado nos documentos fiscais. Cabia à fiscalização demonstrar a injuridicidade do creditamento ou demonstrar que as operações geradoras dos créditos não foram efetivamente realizadas.

Caso entendessem os autuantes que a defendente recolheu a menor o imposto que originou os créditos, deveria ter sido promovida a apuração específica para tanto, e não efetuar a glosa de créditos legítimos amparados pela legislação estadual.

Ressalta que curiosamente foi este o procedimento adotado pelo fisco estadual no AI 279697.0015/19-4, ao exigir os débitos referentes às mesmas operações consideradas para deduzir os créditos aproveitados pela contestante, “em verdadeira cobrança em duplicidade” (sic; fl. 43).

E menciona e transcreve os arts. 380 e 382 do RICMS/97, nos quais se indica a responsabilidade por substituição tributária pelo tomador do serviço de transporte, em caso de prestações sucessivas ou repetidas. Contudo, é exatamente este o objeto do auto de infração atrás citado e traz para fins de comparação uma tabela (fl. 44) dentro da qual se compara a descrição dos fatos e o enquadramento em ambos os autos de infração, o que está agora sob apreciação e o mencionado anteriormente, a partir da qual fica evidenciada a cobrança em duplicidade. Arremata o argumento reproduzindo decisão deste CONSEF (Ac. 0410-11/02).

Assegura que, em face da autuação paralela, providenciou a quitação do AI 279697.0015/19-4, posto a sua condição de substituta, conforme doc. 04, figurando-se então a extinção daquele crédito tributário, na forma do art. 156, I do CTN.

Resume, ao final, que (i) os créditos glosados são legítimos e foram aproveitados de acordo com a legislação estadual e (ii) a presente exigência representa *bis in idem* de débitos que já foram recolhidos pela impugnante em outra autuação.

Pede inclusive a realização de diligência para apuração das providências de pagamento.

Subsidiariamente, na hipótese de não prosperarem as teses principais de mérito, pede o cancelamento da multa proposta, por inexistir correlação entre ela e a infração atribuída à defendente.

Nos seus pedidos finais solicita que as intimações físicas sejam encaminhadas para o endereço apostado no final da peça contestatória.

Juntados instrumentos de representação legal (fls. 49/57), levantamentos analíticos (fls. 59/60), cópia do AI 279.697.0015/19-4 (fls. 61v, 62, 62v, 63 e 63v) e comprovantes de transações bancárias (doc. 04, fls. 64v., 65 e 65v.), além de *cd* contendo arquivos eletrônicos (fl. 66).

Em suas informações fiscais (fls. 68/70), os autuantes;

Advertem que, conquanto o auto de infração em testilha tenha se baseado em regulamento do ICMS anterior aos fatos geradores afetados pela exigência, não há que se pleitear a sua nulidade, eis que comprovadamente o contribuinte usou indevidamente créditos fiscais, alusivos às aquisições de serviços de transporte sujeitos à substituição tributária, de modo que a legislação que ampara as nulidades confirma a ação fiscal, visto que as alegações empresariais não se amoldam a nenhuma das situações estampadas no art. 18 do RPAF-BA, especialmente o seu § 1º, além da determinação contida no art. 19 do mesmo diploma processual.

No que respeita à duplicidade da cobrança do imposto, aduzem que os autos de infração são distintos, com irregularidades distintas, visto que o AI 279697.0015/19-4 reclama a não retenção do ICMS e a consequente falta de pagamento relativo às sucessivas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, tendo em vista estar a impugnante na qualidade de substituto tributário, ao passo que o lançamento ora *sub judice* trata de utilização indevida de créditos fiscais, referentes à aquisição de serviços de transporte submetidos à substituição tributária.

Neste sentido, o AI 279697.0015/19-4 envolve os exercícios de 2016 e 2017, na cifra histórica de R\$ 1.973.029,39, enquanto que o lançamento *sub judice* alcança os exercícios de 2015, 2016 e 2017, no valor histórico de R\$ 2.746.745,62, “restando uma diferença de R\$ 773.716,23” (sic; fl. 70).

Ressaltaram que o contribuinte reconheceu a infração constante do AI 279697.0015/19-4 e procedeu ao seu pagamento. Logo, a partir daquele momento, o contribuinte terá garantido o direito de se creditar do valor pago, podendo fazê-lo no prazo previsto na legislação. Quanto ao presente auto de infração, restou claro o uso impróprio de um crédito que não lhe pertence, na medida em que não houve qualquer pagamento de imposto referente àquelas operações de transporte nos anos de

2015, 2016 e 2017.

Complementaram que quando o autuado usar o crédito que lhe é devido pelo recolhimento do primeiro Auto de Infração, o mecanismo de débitos e créditos fiscais entra em funcionamento. Prosseguiram dizendo que ainda resta devolver ao erário estadual o valor do crédito que havia sido apropriado de forma equivocada, com as respectivas penalidades, cujo objeto resultou no presente lançamento de ofício. Caso esse valor não fosse cobrado por meio de auto de infração, o Estado correria sério risco de prejuízo financeiro.

Finalizam que não lhes compete opinar sobre o cancelamento da multa e reivindicam a procedência da exigência tributária.

Vindo o processo para esta relatoria, a 5ª JJF decidiu convertê-lo em diligência, cujo despacho, abaixo transcrito em trechos, foi o seguinte:

*Acrescentaram ainda os autuantes: “observe-se que quando o autuado usar o crédito que lhe é devido pelo pagamento do primeiro Auto, a natureza não cumulativa do ICMS (débito/crédito) se torna efetiva. Entretanto, ainda resta restituir aos cofres públicos estaduais o valor do crédito que havia sido apropriado de forma equivocada, com as respectivas penalidades, cujo objeto resultou no presente Auto em discussão. Caso esse valor não fosse cobrado por meio de Auto de Infração, o Estado correria sério risco de prejuízo financeiro” (sic.).*

*Verifica-se pela afirmação dos autuantes que a diferença de **R\$ 773.716,23 equivale à subtração de R\$ 2.746.745,62** (valor cobrado neste PAF) por R\$ 1.973.029,39 (AI 279.697.0015/19-4). E advertem que aqui são atingidos os anos de 2015, 2016 e 2017, mas lá são alcançados apenas os anos de 2016 e 2017. Logo, ao assinalarem que, confrontando o montante histórico do lançamento ora sob apreciação e o AI 279.697.0015/19-4, restaria uma diferença de **R\$ 773.716,23, de modo que os autuantes apontam haver ainda créditos indevidos que não contam até o presente momento com o recolhimento do ICMS-ST.***

***Porém, mesmo comparando-se um e outro auto de infração nos anos coincidentes de 2016 e 2017, esta relatoria identificou diferenças de cobrança, para mais e para menos, conforme demonstrativo abaixo, o que redundaria não numa diferença de R\$ 773.716,23, mas num montante superior a este:***

Mês Ocorr	AI 279.697.0014/19-8	AI 279.697.0015/19-4	Diferença
jan/16	38.695,38	39.744,12	-1.048,74
fev/16	62.793,67	59.836,78	2.956,89
mar/16	82.715,93	77.329,40	5.386,53
abr/16	83.486,45	85.412,55	-1.926,10
mai/16	78.110,94	127.384,56	-49.273,62
jun/16	142.469,43	118.176,50	24.292,93
jul/16	57.565,68	111.620,97	-54.055,29
ago/16	158.787,29	89.390,34	69.396,95
set/16	81.635,82	80.149,12	1.486,70
out/16	74.024,40	60.849,89	13.174,51
nov/16	78.911,37	71.796,21	7.115,16
dez/16	60.009,83	62.370,80	-2.360,97
jan/17	73.939,02	77.359,22	-3.420,20
fev/17	70.549,34	83.051,00	-12.501,66
mar/17	73.571,58	85.663,98	-12.092,40
abr/17	73.711,64	89.461,55	-15.749,91
mai/17	88.077,67	101.782,60	-13.704,93
jun/17	107.476,17	115.478,41	-8.002,24
jul/17	91.729,46	90.981,69	747,77
ago/17	76.806,28	105.158,70	-28.352,42
set/17	94.575,33	100.487,28	-5.911,95
out/17	77.079,00	42.889,22	34.189,78
nov/17	119.643,56	82.616,57	37.026,99
dez/17	81.631,64	14.037,93	67.593,71

*Independente da decisão que seja proferida pela 5ª JJF neste processo, fato é que detectam-se diferenças entre as autuações, ambas da mesma autoria dos autuantes, para mais e para menos, também dentro de 2016 e 2017, e que portanto necessitam de*

*alguns esclarecimentos. Isto porque, a depender das explicações, poderá haver reflexos na liquidação de uma eventual condenação neste PAF, com agravações e atenuações recalculadas do débito em cada mês, respeitado o limite global da dívida lançada, conforme preceituado na Súm. 11 deste Conselho.*

*Assim, em homenagem ao princípio da busca da verdade material, deve o PAF retornar à unidade fazendária de origem para complemento da instrução.*

#### **DA DILIGÊNCIA.**

*Neste esquadro, decide esta Junta fazer retornar o PAF para a DAT METRO com o objetivo de:*

#### **PELOS AUTUANTES:**

- 1. Prestarem informações fiscais explicando os motivos pelos quais, mesmo dentro dos anos de 2016 e 2017, são identificadas diferenças entre as duas autuações, para mais e para menos, considerando que a glosa dos créditos aqui efetivada resulta de valores devidos - e não pagos à época dos lançamentos - pela autuada, como substituta tributária, na condição de tomadora dos serviços de transporte em prestações repetidas ou sucessivas.*
- 2. À vista do pagamento mencionado no informativo fiscal, relacionado ao AI 279.697.0015/19-4 refazerem o cálculo, se for o caso, do valor inicialmente lançado, apresentando novo demonstrativo de débito mensal, se assim tiver cabimento.*

#### **PELO ÓRGÃO DE PREPARO:**

- 1. Através dos meios de comunicação previstos no RPAF-BA, intimar o Autuado para ter ciência do novo pronunciamento fiscal atrás indicado e manifestar-se, querendo, no prazo de 10 (dez) dias.*
- 2. Após manifestação empresarial, dar vistas aos autuantes para que estes produzam nova informações fiscais acerca das novas razões defensivas apresentadas.*

*Efetivados estes atos processuais e caso não se faça necessário praticar nenhum outro mais na unidade fazendária de origem, deve o PAF retornar para este Colegiado com o objetivo de instrução complementar e julgamento.*

O informativo fiscal (fls. 86/89) esclareceu o pedido de diligência da seguinte forma: 1) O 1º AI (nº 279697.0014/19-8) trata de uso indevido de créditos fiscais em face da aquisição de fretes sujeitos à ST, cujos valores foram extraídos dos livros de entradas do contribuinte, anos de 2015, 2016 e 2017, no total de R\$ 2.746.745,62, obtido após abatimento, mês a mês, dos valores pagos sob o código de receita 1632. 2) O 2º AI (nº 279697.0015/19-4) trata de ICMS não retido, devido por ST, em face de prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, anos de 2016 e 2017, cobrança inteiramente paga pelo contribuinte. 3) em face deste pagamento, no monte de R\$ 1.973.029,39, o autuado faz jus a usar o crédito fiscal respectivo para abater da cobrança contida no 1º AI, de modo que ainda resta pagar a diferença, isto é, R\$ 773.716,23 (R\$ 2.746.745,62 – R\$ 1.973.029,39). 4) De fato, comparando-se os mesmos exercícios, 2016 e 2017, verifica-se em todos os meses diferenças dos valores cobrados nos 2 AIs, mas isso decorre do seguinte: 4.1) o 1º AI baseou-se nos valores constantes nos livros de entradas a título de créditos decorrentes de aquisições de serviços de transporte por estabelecimento industrial; tais valores não ensejariam o uso dos créditos porque não houve o recolhimento respectivo, posto que representam os valores trazidos diretamente da escrita, abatidos os pagamentos sob a rubrica 1632; daí resultou o demonstrativo de débito mensal do 1º AI. 4.2) o 2º AI partiu do levantamento das sucessivas aquisições de transporte interestadual, analisando-se todos os CT-es disponíveis; para cálculo do imposto a ser cobrado, foram selecionados os serviços de transporte, de responsabilidade por substituição do tomador do serviço, o contribuinte autuado, conforme demonstrativo encartado (fl. 89), abatidos os pagamentos sob a rubrica 1632. 5) assim, tratam-se de duas infrações distintas, a primeira resultante de um lançamento feito pelo próprio contribuinte, a segunda calculada a partir da análise das aquisições dos serviços de transporte, sendo que em ambos os casos foram abatidos os valores pagos espontaneamente pelo contribuinte. 6) por fim, a diferença de R\$ 773.716,23 está correta.

Em resposta (fls. 93/97), a impugnante faz um retrospecto dos principais pontos materiais e processuais debatidos até então para depois concordar com a redução efetuada pela auditoria, ratificando ainda os demais aspectos que remanescem na discussão, inclusive os pleitos de nulidade e a necessidade de cancelamento da multa proposta, por dissociação entre a irregularidade formalizada e a capitulação legal.

Após as diligências adicionais, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos instrutórios presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.



Passo, então, a compartilhar o meu voto. É o relatório.

## VOTO

Cumpre preambularmente examinar as questões formais e preliminares suscitadas.

Vamos às questões puramente de natureza procedimental dentro do processo: requer a autuada que as comunicações neste PAF sejam encaminhadas para o endereço dos advogados com procuração nos autos.

Pode o órgão de preparo facultativamente dar ciência dos atos processuais praticados aos i. profissionais constituídos nos fólhos. Tal providência é até benfazeja, mas jamais a sua falta pode emperrar o andamento do feito. A obrigação vai apenas no sentido das comunicações e intimações serem encaminhadas via domicílio tributário eletrônico (DT-e), indicado pelo próprio contribuinte, conforme determina a legislação de regência, qual seja, o art. 129 do COTEB, c/c os arts. 108 e 109 do RPAF da Bahia. Improcede o pleito.

Sustenta a autuada ser a cobrança nula porque os dispositivos qualificados no enquadramento legal dizem respeito a decreto estadual já revogado à época da ocorrência dos fatos geradores – janeiro de 2015 a dezembro de 2017, o que deixa carente de requisitos mínimos o auto de infração e, ao mesmo tempo, esbarra o exercício do direito de defesa, tudo dentro da linha estabelecida no art. 142 do CTN e no art. 18, IV, “a” do RPAF-BA.

Depreende-se da irregularidade que o pleito fiscal considera indevidos créditos fiscais usados pela empresa, repercutindo na conta corrente do ICMS, considerando que a apropriação se deu em montante superior àquele ao qual teria direito. Isto porquanto era a impugnante substituta tributária, na qualidade de tomadora de serviços de transporte em prestações sucessivas, de modo que o valor a ser creditado deveria corresponder ao valor efetivamente recolhido a este título.

Está a irregularidade bem compreendida. Tanto assim é que não teve o contribuinte dificuldades de manejar no mérito suas razões defensivas. Apenas a tipificação legal se reportou a normas que não mais produziam efeitos jurídicos quando da ocorrência dos fatos impositivos. Tal inconsistência, entretanto, não tem a força suficiente para nulificar a imputação tributária. Tem, a norma administrativa processual baiana, dispositivo claro no sentido de não haver nulidade quando apenas se constata um lapso na indicação dos dispositivos regulamentares que lastrearam a autuação, desde que, pela descrição dos fatos, fique consubstanciado o enquadramento legal.

Isto está dito com todas as letras no art. 19 do RPAF-BA, *verbis*:

Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Tem os dispositivos mencionados no corpo do auto de infração sucedâneos aproximados na norma regulamentar sucessora, aplicáveis aos fatos imputáveis afetados pelo lançamento, particularmente contidos nos arts. 298, 305, 309, inciso V e § 1º, todos do RICMS-BA e abaixo reproduzidos:

Art. 298. São sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal, e desde que realizadas por:

Nota: A redação atual do caput do art. 298 foi dada pelo Decreto nº 19.781, de 24/06/2020, DOE de 27/06/2020, efeitos a partir de 27/06/2020.

Redação originária dada ao art. 298, **efeitos até 31/12/19**:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;

II - **que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.**

...

Art. 305. No regime de conta-corrente fiscal, os contribuintes apurarão, no último dia de cada mês, o imposto a ser recolhido em relação às operações ou prestações efetuadas no período, com base nos elementos constantes em sua escrituração fiscal.

...

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;

...

§ 1º Quando o pagamento do imposto for exigido no momento da saída, somente será admitido o crédito quando comprovado o respectivo recolhimento.

Quanto à preterição do seu direito de defesa, assinala que decorre diretamente da falta dos elementos necessários para impugnação do lançamento, privado que está de elaborar a contestação administrativa da forma mais completa e precisa possível. Trazido precedente administrativo deste Conselho – Ac. CJF 0197-11/11.

Além disso, não há que se falar em cerceio a defesa, levantado como o segundo ponto da nulidade ora sob apreciação, posto que a indicação do dispositivo no corpo do auto de infração não impediu o contribuinte de elaborar a conteúdo a sua contestação, tanto de forma como de mérito.

### **Preliminar afastada.**

Superada esta questão, vale sublinhar que o Auto de Infração cumpre os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude formal, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal e a previsão normativa da multa proposta, além da assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários - SLCT.

Impugnação ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Indeferimos qualquer pedido de diligência adicional, porque presentes os elementos instrutórios necessários ao deslinde da questão.

A discussão de mérito envolve basicamente duas linhas de argumentação, a saber: (i) Não há necessidade de haver o recolhimento do ICMS para que o sujeito passivo aproveite os créditos fiscais relacionados a operações ou prestações anteriores; (ii) existe um auto de infração contra o mesmo estabelecimento autuado, lavrado pelos mesmos autuantes e na mesma data do lançamento sob apreciação, no qual se exige o imposto em virtude da retenção e recolhimento a menor, na qualidade de substituto tributário, em face de prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, exercícios de 2016 e 2017.

Sobre a primeira linha, recorde-se que a cobrança envolve substituição tributária, de responsabilidade do autuado, ficando este obrigado a efetuar a retenção do imposto que normalmente seria pago pelo transportador. Claro que o direito ao crédito surge quando o tomador efetua o pagamento do imposto, inclusive porque não é ele o contribuinte de fato. Não faria sentido o substituto cobrar do transportador o imposto incidente na prestação, efetuar a

retenção, não realizar o recolhimento e além disso apropriar-se do crédito fiscal correspondente. Logo, o argumento empresarial não merece prosperar.

Sobre a segunda linha, em verdade os dois autos de infração contemplam irregularidades distintas. O 1º AI, ora sob julgamento, glosa créditos fiscais usados a partir de aquisições de transportes, cujo imposto é devido por substituição tributária pelo tomador autuado; o outro auto de infração (AI nº 279.697.0015/19-4) exige ICMS em face da não retenção devida nas prestações sucessivas de transporte. A auditoria esclareceu em diligência que os créditos glosados decorreram de valores lançados **diretamente** pelo contribuinte em sua escrita fiscal, no livro de entradas, deduzidos os valores pagos sob o código de receita 1632; já a outra infração partiu de **outras fontes e métodos de verificação**, usados em outros roteiros de auditoria, no intuito de aferir se o tomador autuado fez todas as retenções de imposto cabíveis ou se houve retenções por fazer. Daí inexistir coincidência plena entre as quantias cobradas num e noutro auto de infração.

É de se considerar no mérito a infração procedente, admitido pela auditoria o pagamento do montante lançado no outro auto de infração (AI nº 279697.0015/19-4), na cifra histórica de R\$ 1.973.029,39, **cujas apropriação deverá ser efetivada na forma da lei e em procedimento que desborda do presente julgamento.**

Por fim, não merece ter êxito a tese defensiva de cancelamento da penalidade pecuniária. Segundo o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96, a cominação da multa de 60% é cabível quando, havendo ICMS devido e não recolhido, isto decorra da utilização indevida de créditos fiscais, exatamente o caso dos autos.

**Isto posto, é o Auto de Infração julgado inteiramente PROCEDENTE.**

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279697.0014/19-8**, lavrado contra **KNAUF DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.746.745,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, e dos consectários legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR