

**PROCESSO** - A. I. Nº 210432.0001/13-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - QUICK LOGÍSTICA LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0036-04/15  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 01/07/2016

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0108-11/16**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS UTILIZADAS EM FINIS ALHEIOS À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. Demonstrativos que dão suporte ao lançamento não comprovam a ocorrência da infração quanto a utilização de crédito fiscal relativo a aquisição de combustíveis utilizados para fins alheios à atividade do estabelecimento. Falta de clareza do procedimento fiscal utilizado na apuração da base de cálculo do imposto. Impossibilidade de o contribuinte exercer o contraditório. Ausência de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Mantida a Decisão pela nulidade da autuação. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/BA, com vistas ao reexame da Decisão proferida que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 12/12/13, relativo ao cometimento de cinco infrações, sendo objeto do recurso a infração 2, julgada Nula que acusa:

2. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento, no período de julho de 2008 a dezembro de 2010. ICMS: R\$ 351.949,20. Multa: 60%.

Consta que se trata de aquisições de combustíveis para abastecimento de veículos que, no momento do abastecimento, não estavam sendo utilizados pelo autuado na prestação de serviço de transporte de carga vinculado ao seu estabelecimento. Foi ressaltado que o levantamento foi realizado mediante o confronto da identificação dos veículos abastecidos constantes nas notas fiscais com a identificação dos veículos utilizados nas prestações de serviços de transporte tributados constantes nos conhecimentos rodoviários de cargas emitidos pelo autuado.

Na Decisão proferida a 4ª Junta de Julgamento Fiscal fundamentou que:

Quanto à infração 2, o defensor argui a nulidade da autuação por cerceamento de defesa, sob o argumento de que na planilha elaborada pelo autuante nada é detalhado, não havendo qualquer menção ao tipo de veículo, à data do abastecimento ou ao crédito. Diz que não há uma descrição perfeita dos fatos, com a demonstração da suposta infração e do respectivo valor.

Nesta infração, o autuado foi acusado de ter deixado de efetuar o estorno de crédito fiscal relativo a entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento, conforme os demonstrativos de fls. 383 a 432 e as correspondentes notas fiscais acostadas às fls. 433 a 618.

Complementando a acusação acima, o autuante consignou à fl. 2: *Decorrente das aquisições de combustíveis para abastecimento de veículos que no momento do abastecimento não estavam sendo utilizados pelo estabelecimento da Autuada para prestação de serviço de transporte de carga vinculado ao estabelecimento da Autuada. Ressaltamos que este levantamento foi realizado através de cruzamento das informações de identificação dos veículos abastecidos constantes nas NF de entradas, versus as informações de identificação dos veículos utilizados pelo estabelecimento para prestação de serviços de transporte tributados constantes nos Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas emitidos pelo estabelecimento autuado.*

Do exame do demonstrativo de fls. 383 a 432, das correspondentes notas fiscais de fls. 433 a 618 e das planilhas gravadas no CD-ROM de fl. 18 – especialmente das planilhas NFComb\_CTE\_Carga, CTRC-NF-Carga-Placa e CTRC-NF-Carga-Placa-Frete – não vislumbro como se afirmar, com segurança, que os combustíveis em questão foram utilizados *em fins alheios à atividade do estabelecimento*, uma vez que a auditoria fiscal parte do princípio de que como o veículo abastecido não prestou serviço de transporte tributado pelo ICMS naquele mês, o combustível foi utilizado em atividades alheias. Esse pressuposto não se sustenta, pois o veículo abastecido pode ter sido utilizado em uma prestação tributada ocorrida em data posterior não alcançada por essa metodologia empregada pelo autuante.

Apesar de ter sido explicada com mais detalhe na informação fiscal, a metodologia empregada pelo autuante se mostra confusa, acarretando cerceamento de defesa. Nos moldes em que foi realizada, desconheço precedente dentre os roteiros de auditoria fiscal regularmente aplicados.

Além do acima exposto, analisando as notas fiscais acostadas ao processo, verifico que vários documentos fiscais não se referem a um único abastecimento, pois são atinentes a quantidades que ultrapassam a capacidade de abastecimento de um veículo. Apenas como exemplos, cito as Notas Fiscais nº<sup>os</sup> 29273 (fl. 436), com 887 litros de diesel; 14615 (fl. 450), com 575 litros de diesel; 29268 (fl. 453), com 590 litros de diesel; 8941 (fl. 467), com 900 litros de biodiesel; 18143 (fl. 481), com 750 litros de diesel.

Em face ao acima exposto, considero que a metodologia empregada na demonstração da infração 2 cerceia o direito de defesa, bem como traz insegurança na determinação da ocorrência da infração e do valor devido. Dessa forma, a teor do disposto no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99, a infração em comento é nula.

A 4<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/BA.

O Auto de Infração foi submetido a pauta suplementar do dia 25/02/16, em que foi proposto a realização de diligência fiscal, a qual foi indeferida por maioria desta 1<sup>a</sup> CJF.

## VOTO

A infração 2, objeto do reexame da Decisão, acusa a empresa de ter deixado de efetuar o estorno de crédito fiscal relativo a entradas de mercadorias utilizadas em fins alheios à atividade do estabelecimento. Na descrição dos fatos foi acrescentado que a empresa transportadora adquiriu “*combustíveis para abastecimento de veículos que no momento do abastecimento não estavam sendo utilizados pelo estabelecimento da Autuada para prestação de serviço de transporte de carga vinculado ao [seu] estabelecimento*”, ressaltando que o “*levantamento foi realizado através de cruzamento das informações de identificação dos veículos abastecidos constantes nas NF de entradas, versus as informações de identificação dos veículos utilizados pelo estabelecimento para prestação de serviços de transporte tributados constantes nos Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas emitidos pelo estabelecimento autuado*”.

No voto condutor da Decisão, a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal fundamentou que não tem como afirmar, “com segurança, que os combustíveis em questão foram utilizados *em fins alheios à atividade do estabelecimento*”.

Pela análise dos elementos contidos no processo, constata-se que os documentos que dão suporte a esta infração indicam:

- a) Demonstrativo de fls. 383 a 432, nos quais foram relacionadas notas fiscais de aquisições de combustíveis (diesel e biodiesel) em postos de abastecimentos;
- b) Cópias das notas fiscais de abastecimentos às fls. 433 a 618;
- c) Planilhas gravadas no CD-ROM de fl. 18 – NFComb\_CTE\_Carga; CTRC-NF-Carga-Placa e CTRC-NF-Carga-Placa-Frete.

O primeiro demonstrativo (fls. 383 a 432) relaciona apenas o número das notas fiscais, o fornecedor, valor contábil e do ICMS creditado que foi considerado como utilizado com fins alheios à atividade do estabelecimento autuado. Tomando por exemplo o mês de julho/2008, o demonstrativo de fls. 383/384 relaciona notas fiscais de aquisições de combustíveis totalizado R\$10.644,90. A primeira nota fiscal relacionada no demonstrativo de numero 29169 (fl. 383 e 433)

indica que o veículo placa NFN 4398 foi abastecido com 430,021 Lt de diesel comum no dia 27/06/08 no Posto São Jorge, localizado no município de Vitória da Conquista e foi exigido estorno do crédito fiscal correspondente de R\$148,41 (R\$873,01 x 17%).

Na defesa apresentada a empresa alegou que “*em nenhum momento foi descrita ou juntada planilha que explicasse a suposta infração*”, visto que a planilha não “*faz menção a qualquer tipo de veículo ou data de abastecimento*” (fl. 687), o que impossibilitou de exercer o contraditório e requereu que a infração fosse declarada nula.

Por sua vez, o autuante contraargumentou que os créditos fiscais relativos a prestação de serviços de transportes são assegurados aos abastecimentos de serviços que tenham dado início no Estado da Bahia e que o levantamento fiscal foi elaborado com base no “*cruzamento das informações de identificação dos veículos abastecidos constantes nas NF de entradas, versus as informações de identificação dos veículos utilizados pelo estabelecimento*” (fl. 717).

Pelo exposto, conforme apreciado na Decisão ora recorrida, o demonstrativo elaborado pela fiscalização, que dá suporte ao lançamento (fls. 383 a 432), não faz qualquer prova de que o combustível que abasteceu os veículos do estabelecimento autuado foram utilizados com fins alheios a prestação de serviço de transporte por ele realizado.

Tomando por exemplo o veículo de placa NFN 4398 (fl. 433) que foi abastecido no dia 27/06/08, que foi relacionado no demonstrativo desta infração (fl. 383), não apresenta qualquer elemento que faça prova de que foi utilizado com fins alheios a atividade do estabelecimento autuado, como consta na acusação.

Na sessão de pauta suplementar em que foi proposto a realização de diligência fiscal, o autuante informou que as provas se encontram no processo, gravadas no CD-ROM de fl. 18.

Constata-se que nos arquivos: NFComb\_CTE\_Carga; CTRC-NF-Carga-Placa e CTRC-NF-Carga-Placa-Frete contém uma série de dados relativos a abastecimentos de veículos diversos e relaciona Conhecimentos de Transportes Rodoviários de Cargas, que segundo o autuante foram entregues pela empresa autuada. Entretanto, não há qualquer informação indicada no demonstrativo de fls. 383 a 432, que relaciona os supostos créditos fiscais de combustíveis utilizados com fins alheios a atividade do estabelecimento, com o cruzamento destes dados.

Entendo que as informações prestadas pela fiscalização configuram um indício de que houve abastecimentos de combustíveis em veículos, sem que houvesse a prestação de serviço de transporte correspondente ao mesmo tempo do abastecimento.

Entretanto, o demonstrativo que dá suporte ao levantamento fiscal (fls. 383 a 432) não indica, nem faz qualquer prova da acusação de que o crédito fiscal relativo ao abastecimento pelas notas fiscais ali relacionadas, foram utilizadas com fins alheios a prestação do serviço de transporte prestado pelo estabelecimento autuado.

Logo, o demonstrativo elaborado pela fiscalização, para formalização do lançamento em relação a infração 2, não identifica elementos fáticos tanto quantitativo, ou seja, combustível adquirido (crédito fiscal) correlacionando com a prestação do serviço de transporte não vinculado ao estabelecimento autuado, bem como qualitativo, na medida que a infração descreve que o crédito fiscal foi utilizado em fins alheios a atividade do estabelecimento foram abastecidos no momento que “... *não estavam sendo utilizados pelo estabelecimento da Autuada...*”, fato que não está devidamente caracterizado no demonstrativo de fls. 383 a 432, o qual demonstra apenas a relação de notas fiscais de abastecimento de veículos.

Neste caso, embora a fiscalização tenha suscitado indícios de irregularidade na utilização de crédito fiscal relativo a aquisição de combustíveis, os demonstrativos não evidenciam a irregularidade descrita na infração, o que impossibilitou ao contribuinte exercer o seu direito de defesa. E como se trata de vício de procedimento fiscal, não se trata de incorreções e omissões que possam ser corrigidas e suprimidas, como dispõe o art. 18, §1º do RPAF/BA.

Concluo que está correta a fundamentação da Decisão, de que a metodologia empregada na demonstração da infração 2 cerceia o direito de defesa do contribuinte, pela ausência de elementos suficientes para determinar com segurança a ocorrência da infração e do valor devido, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99. Fica mantida a nulidade da infração 2.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

#### VOTO DIVERGENTE

A imputação nº 02, da qual resultou a presente remessa necessária, julgada Nula na primeira instância administrativa, acusa o contribuinte da falta de estorno dos créditos referentes às entradas de mercadorias (combustíveis) utilizadas para fins supostamente alheios à atividade do sujeito passivo.

Não ingressarei no mérito da controvérsia, pois a Junta de Julgamento Fiscal não ingressou. Caso esta Câmara o fizesse, a não ser que se configurasse a hipótese prevista no art. 155, parágrafo único do RPAF-BA/1999, incorreria em supressão de instância. Decidirei apenas sobre a possibilidade de o órgão *a quo* ter apreciado o mérito, o que, digo desde já, poderia ter ocorrido por meio de saneamento previsto na legislação (arts. 18, § 1º e 131 do RPAF-BA/1999), consoante as razões de fato e de direito abaixo aduzidas.

*Art. 18. § 1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.*

*Art. 131. O preparo do processo compreende as seguintes providências: I - saneamento do procedimento fiscal; (...).*

Ao contrário do que concluiu o i. relator, vejo que os elementos suficientes para a segura determinação do ilícito e do valor devido estão presentes nos autos, muito embora não tenham sido utilizados, quer pela Fiscalização, quer pela JJJ.

A causa de pedir remota, ou seja, o fundamento de fato da autuação, conforme se depreende da leitura das peças processuais, subdivide-se, segundo a autoridade fiscalizadora, em quatro situações distintas: utilização de créditos de aquisições de combustíveis concernentes a (i) serviços de transporte iniciados em outros Estados; (ii) serviços de transporte cujas datas dos conhecimentos (CT) ultrapassam em três dias aquelas das respectivas notas fiscais; (iii) serviços de transporte prestados internamente, no território da Bahia (isentos e sem direito a crédito) e (iv) serviços de transporte cujos roteiros não se coadunam com o local da aquisição do combustível.

Com efeito, as planilhas e levantamentos apresentados pela Fiscalização não trazem todas as informações necessárias ao pleno exercício do direito de defesa, pois designam apenas as notas fiscais cujos valores de ICMS foram estornados, com informações acerca de datas, quantias, imposto etc., sem vinculá-las aos conhecimentos de transporte. As notas fiscais apensadas aos autos discriminam as datas das aquisições e as placas policiais dos veículos, assim como os endereços em que os negócios jurídicos ocorreram.

Entretanto, há que se observar que foi juntada, à fl. 18, mídia em CD com detalhes relativos a todos os transportes efetuados pelo contribuinte durante o período fiscalizado, da qual constam as informações sobre os CT (conhecimentos de transporte) correlatos. Para o saneamento do

feito, em obediência aos preceptivos regulamentares processuais acima transcritos, de observância obrigatória, a Junta deveria ter solicitado diligência, com o fim de constatar quais desses conhecimentos são relativos às notas fiscais relacionadas nos demonstrativos, assim como aos referidos fundamentos de fato do lançamento de ofício (quatro ao todo), após a qual seria reaberto o prazo de defesa.

A matéria concernente às Notas Fiscais nºs 29.273 (fl. 436), com 887 litros de diesel; 14.615 (fl. 450), com 575 litros de diesel; 29.268 (fl. 453), com 590 litros de diesel; 8.941 (fl. 467), com 900 litros de biodiesel e 18.143 (fl. 481), com 750 litros de diesel, volumes a princípio superiores aos que normalmente são carregados nos veículos, é de mérito, a qual somente poderia servir de fundamento à Decisão recorrida se a Junta o tivesse apreciado, mas não apreciou. Ademais, em se constatando que as referidas notas não dizem respeito a efetivos abastecimentos, bastaria - em sede de diligência -, retirá-las do lançamento para que a justiça fiscal fosse observada. *Data venia*, agiu em desacordo a Junta de Julgamento Fiscal, ao tomar uma questão de mérito para reforçar tese de nulidade, em desobediência à norma do parágrafo único do art. 155 do RPAF-BA/1999.

Em observância aos comandos regulamentares processuais acima transcritos (arts. 18, § 1º e 131 do RPAF-BA/1999; imperativos, cogentes, obrigatórios), não posso referendar Decisão que, *contra legem*, privilegia a forma em detrimento de interesse público, indisponível e revestido de supremacia. A forma não pode ser considerada um fim em si mesmo, ou um impedimento insuperável, tendo em vista que o processo é apenas um meio para se conseguir solucionar litígios de interesses, jamais um complexo ou arcabouço jurídico inflexível.

Em face do exposto, voto pela NULIDADE da Decisão de primeira instância, por não ter julgado o mérito da infração 02.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210432.0001/13-0, lavrado contra **QUICK LOGÍSTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.886,96**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor total de **R\$ 41.520,00**, previstas nos incisos XIII-A, "j", XVIII, "c", XX, "b", do mesmo artigo e Lei citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Eduardo Ramos de Santana, Rodrigo Lauande Pimentel, Raisa Catarina Oliveira Alves Fernandes e Rosany Nunes de Mello Nascimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

PAULO DANILO LOPES REIS - VOTO DIVERGENTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS