

A.I. Nº - 108875.0010/12-5  
AUTUADO - TRANSPORTES ARDO LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO MATTOS DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16.06.2016

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0094-04/16**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO FISCAL COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO FISCAL. Acusação fiscal insustentável com base tão somente nas notas de aquisição de combustíveis. Presunção sem lastro legal. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2012, exige o valor de 60% do ICMS, utilizado indevidamente totalizando R\$259.455,98. Consta como descrição da infração:

*Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.*

*Uso de crédito fiscal originários de notas fiscais emitidas em outros estados sem a devida comprovação com os serviços iniciados na BAHIA conforme dispõe o Art. 93, I, f do RICMS/BA. Contribuinte não apresentou cupons fiscais correspondentes aos estabelecimentos que possibilitam a comprovação da vinculação com os serviços prestados.*

Por advogados constituídos, a empresa apresenta impugnação ao lançamento fiscal (fls. 5.289/5.303).

Após transcrever a infração e o dispositivo legal da multa aplicada, requer a nulidade do lançamento fiscal por cerceamento do seu direito de defesa ante a não observância das normas que regem o processo administrativo fiscal.

Diz que foi intimado para apresentar a documentação fiscal, conforme consta da 1<sup>a</sup> INTIMAÇÃO FISCAL (grifado) em 26/10/2012. Esta intimação teve o seguinte teor:

*Nos termos da legislação tributária vigente, fica o contribuinte acima qualificado, intimado a comparecer a esta fiscalização, no prazo de 48 (quarenta e oito horas), sob pena de cancelamento da inscrição (art. 171, IX do RICMS), bem como aplicação da multa prevista no art. 915, XX do RICMS-BA, na INFRAZ ATACADO, no endereço supra, os documentos fiscais relativos ao período de*

**A PARTIR DE: 01/01/2007 A 31/12/2011**

- Cópias das nfs de aquisições interestaduais de combustíveis com os respectivos cupons fiscais dos abastecimentos ali relacionados
- Refazer o Conta Corrente Fiscal do ano de 2007 a 2011 com base nos demonstrativos em anexo que reduz o crédito fiscal em dezembro de 2011 de R\$ 776.145,53 para R\$ 341.322,56.

Em primeiro, mesmo que o fiscal autuante tenha indicado o prazo de 48 horas para a juntada dos documentos solicitados, tal prazo, por si só, configura cerceamento de defesa, já que a empresa, neste prazo, não poderia cumprir a intimação na forma realizada.

Em segundo, foi cientificado do teor da referida intimação em 26/10/2012, sendo que a ciência do Auto de Infração foi dada na mesma data. Em assim sendo, não foi observado nem o prazo de quarenta e oito horas assinalado na Intimação. Ressalta, ainda, que como o dia 26/10/2012 caiu em uma sexta-feira, de igual forma foi descumprido o que estabelece o § 1º do art. 22 do RPAF/BA.

Com tais considerações, diz constatar “que o prazo assinalado pelo auditor fiscal, em verdade, não tinha a finalidade de assegurar ao contribuinte a oportunidade de defesa, senão, ao contrário, tinha por finalidade “legitimizar” a ação fiscal que se realizou de forma autoritária e sem observância da legislação tributária em manifesta violação ao princípio da legalidade, do devido processo legal e de ampla defesa”.

Em seguida, transcreve o inteiro teor dos artigos 23 e 24 no citado RPAF/BA para afiançar que, e igualmente, foram eles desrespeitados, o que se denotava uma “atuação inadequada da autoridade fazendária, que, nitidamente atuou de forma ilegal e arbitrária, devendo-se, inclusive, com base no artigo 24 citado, ser apurada a responsabilidade funcional do mesmo”.

Invoca a nulidade do Auto de Infração com base no art. 18, II, do RPAF/BA.

Requer a decadência dos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2007 a 26/10/2007 com fulcro no § 4º, do art. 150 e art. 156, ambos do CTN.

Menciona as determinações do art. 12, da Lei Complementar nº 87/96 e afirma que como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 07/11/2012, já havia passado mais de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores em relação aos referidos meses.

Entende que a Fazenda Pública não pode aplicar, ao caso, a regra prevista no art. 173 do CTN, uma vez que ela diz respeito às situações em que se tem o lançamento direto ou de ofício.

Discorre sobre a matéria e conclui que “na linha de melhor doutrina e decisões acerca da matéria, que não é possível, no presente caso, a abrangência do período compreendido entre 01/01/2007 a 26/10/2007 no demonstrativo que integra o Auto de Infração n. 108875.0010/12-5, considerando a teor do disposto no § 4º do artigo 150 e no inciso V do artigo 156, ambos do CTN c/c o inciso V do artigo 12 da Lei Complementar 87/96, que o crédito fiscal relativo ao ICMS incidente sobre a aquisição de combustíveis e devidamente apurado no período assinalado, já estaria alcançado pela decadência, ante a existência de homologação tácita por parte da Fazenda”.

Adentra ao mérito da autuação.

Observa de que a fiscalização, pelo fato da empresa não ter apresentado os cupons fiscais, entendeu não ter sido possível a vinculação com os serviços iniciados no Estado da Bahia. Porém, demonstrará de que a vinculação dos abastecimentos realizados nos veículos encontra-se comprovada pelas notas fiscais com os conhecimentos de transporte das atividades originadas no Estado da Bahia.

Sacando das determinações do ar. 93, I, “f”, do RICMS/97, afirma que tal dispositivo legal condiciona a utilização do crédito fiscal à demonstração de que combustíveis, lubrificantes, óleos e fluidos tenham sido efetivamente utilizados na prestação de serviço de transporte. No entanto, o fiscal autuante condicionou tal utilização à falta e apresentação dos cupons fiscais, dizendo que restou impossibilitada a comprovação da vinculação com os serviços de transporte prestados e iniciados na Bahia, o que no seu entender, não condiz com as determinações do nominado artigo da norma regulamentar, já que “a demonstração da efetiva utilização, não está restrita a apresentação de cupons fiscais, mas poderá ser realizada pela apresentação de documentação fiscal idônea capaz de comprovar que de fato, de modo efetivo, verdadeiramente, realmente, houve a utilização dos combustíveis para a prestação dos serviços iniciados no Estado da BAHIA pelo contribuinte”.

Passa a analisar a documentação que apensa aos autos (fls. 5.336/17.854), afirmando ser ela idônea para caracterizar a vinculação dos abastecimentos realizados com os serviços originários no Estado da Bahia.

1. Relatórios das notas emitidas no período de 01/01/2007 a 31/12/2011, em que é possível identificar o número da nota fiscal, veículo que foi abastecido, Conhecimento de Transporte, e,

ainda, o número de controle do CTF. Afirma que estas informações comprovam, de modo irrefutável, que o abastecimento do veículo está vinculado ao serviço prestado pelo contribuinte.

2. Analisa, por amostragem, a nota fiscal nº 45.262, emitida em 09/09/2010 no valor de R\$ 1.700,66, sendo que foi considerado indevido o crédito de ICMS no valor de R\$119,05, visando demonstrar a falta de consistência da autuação.

A respeito deste documento fiscal apresenta as seguintes considerações:

1. Tal documento (Nota Fiscal nº 045.262) foi emitido pelo Posto Dom Pedro (MG) (Razão Social: TAMBURIL COMERCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA). Nele consta consignado os números dos cupons fiscais (277942 – 278823 – 279657) e no abastecimento utilizou-se o sistema C.T.F. – Controle Total de Frotas, que é um contrato firmado entre a empresa e a CTF (apenas aos autos este contrato), conforme informação constante do corpo da nota fiscal.

2. Pela planilha de controle dos abastecimentos realizados no sistema C.T.F. – CTF TECHNOLOGIES DO BRASIL LTDA (<http://www.portalctf.com.br>) é indicado:

. Veículo placa ABW0797 abasteceu no dia 01/09/2010 (R\$589,60) com controle CTF nº 63255476. Este abastecimento está vinculado a serviço de transporte iniciado no Estado da Bahia, conforme se comprova pelo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas nº 10499, emitido em 30/08/2010, que indica no campo “Observações” que o frete foi realizado pelo veículo placa ABW0797 dirigido por RODOLFO GIOVANI DE CASTRO.

. Veículo APB-8849 abasteceu no dia 02/09/2010 (R\$554,44) com controle CTF nº 63302893. Este abastecimento está vinculado a serviço de transporte iniciado no Estado da Bahia, conforme se comprova pelo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas nº 10528, emitido em 01/09/2010, que indica no campo “Observações” que o frete foi realizado pelo veículo placa APB8849 dirigido por RUDI KRAMER.

. Veículo AMT2347 abasteceu no dia 04/09/2010 (R\$502,662) com controle CTF nº 63347645 e 63347646. Este abastecimento está vinculado a serviço de transporte iniciado no Estado da Bahia, conforme se comprova pelo Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas nº 10543, emitido em 03/09/2010, que indica no campo “Observações” que o frete foi realizado pelo veículo placa AMT2347 dirigido por ALEXANDRE D. F. O. IANKE.

Assim sendo, o valor total da Nota Fiscal nº 045.262 corresponde a abastecimentos realizados pelos veículos de placas ABW0797, APB 8849 e AMT 2347 na prestação de serviços de transporte iniciados no Estado da Bahia, não havendo, desta forma, qualquer irregularidade na constituição do crédito por parte da empresa. Ilustra esta análise feita com um quadro demonstrativo à fl. 5.299 dos autos.

Com tais demonstrações e com a juntada de documentação constante das fls. 5.324 a 17.854, dizer comprovada a devida vinculação dos abastecimentos com os serviços de transporte prestados e iniciados no Estado da Bahia, sendo inconsistente a auditoria de crédito fiscal e demonstrativo apresentados pelo auditor fiscal

Destaca que embora nas notas fiscais o ICMS não esteja destacado, são eles documentos fiscais hábeis para que se considere legítimo o crédito fiscal de combustível, pois comprovada as suas vinculações com os serviços de transporte originados no Estado da Bahia.

Afirma que impedir a constituição de crédito fiscal no presente caso é violar o princípio constitucional da não-cumulatividade. Neste sentido, destaca decisão do STJ (REsp 1090156/SC, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 10/08/2010, DJe 20/08/2010) e art. 20, da Lei Complementar nº 87/96.

Passa a impugnar a multa aplicada, a entendendo de caráter confiscatório. Trazendo comentários de juristas sobre o assunto, diz que *“considerando que não houve falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, a aplicação de multa no percentual de 60% (sessenta por cento), primeiramente, não é aplicável, já que não houve descumprimento da obrigação principal pelo contribuinte”*.

*contribuinte, e, mesmo que se considere aplicável, o que se admite para argumentar, o percentual de 60% (sessenta por certo), tem caráter confiscatório, devendo, portanto, ser afastada. E, ainda, caso se entenda, pela aplicação a mesma deve ser aplicada, com observância aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade”.*

Requer:

1. A nulidade do lançamento fiscal com base no comando do art. 18, II, do RPAF/BA.
2. A decadência de parte da autuação, ante o disposto no § 4º do art. 150 e inciso V, do art. 156, do CTN, c/c o inciso V do art. 12 da Lei Complementar nº 87/96.
3. A improcedência da autuação considerando a demonstração de que a constituição de crédito fiscal decorrente da aquisição de combustíveis se realizou de forma regular e devida, já que os abastecimentos realizados estão devidamente vinculados aos serviços de transporte prestados pelo contribuinte e originados no Estado do Bahia.
4. Seja considerado o crédito fiscal constituído no período de 2007 a 2011 no valor de R\$776.145,53.
5. E, em caráter eventual, caso seja mantida a autuação, seja reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada, reduzindo-a a patamar razoável, considerando que não houve qualquer prejuízo ao Erário, já que não implicou em não recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS.

Informa, ainda, a juntada das cópias das notas fiscais referenciadas na auditoria realizada, conhecimentos de transporte rodoviário de cargas referentes às viagens realizadas, relatórios do sistema CTF e demais documentos, de conformidade com os relatórios apresentados mês a mês, bem como, a juntada destes em forma digital e que todas essas cópias correspondem aos documentos originais, que se necessário, poderão ser anexados ao presente.

Em 08/01/2013, a SAT/DAT METRO/CCGRED/PAF encaminhou os autos ao autuante para prestar sua informação fiscal (fl. 17.855).

Em 09/03/2016, fiscal estranho ao feito, em virtude da aposentadoria do autuante, presta informação fiscal (fls. 17.856/17.859).

Após transcrever a infração e sintetizar os argumentos de defesa, ressalta que a empresa apensou aos autos 12.568 cópias de documentos - Notas Fiscais, Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), Autorizações de Abastecimentos, Relação das notas CTF, relatórios gerenciais com as seguintes características:

- . um grande número de CTRC's ilegíveis e sem ordenação;
- . notas fiscais sem mencionar os números dos cupons fiscais;
- . notas fiscais e CTRC's fora da ordem, em desacordo com o Demonstrativo de Auditoria de Crédito Fiscal do ICMS;
- . documentos gerenciais sem ordenação.

Quanto ao pedido de nulidade formulado pelo impugnante, assim se expressa: “*Não tem pertinência a afirmativa da autuada quanto ao cerceamento de defesa visto que lhe fora dado o prazo regulamentar estabelecido na legislação*”.

Afirma, em seguida, de que embora a empresa tenha apensado aos autos uma grande quantidade de documentos (notas fiscais, CTRC's e relatórios gerenciais) de forma aleatória, não juntou às notas fiscais as cópias dos cupons fiscais, “*documentos que deram origem à infração e validaria a sua defesa, conforme estabelece o RICMS*”. Transcreve o art. 101 e seus §§ 1º e 2º, do RICMS/12.

E continua: “*Desta forma, caso a Autuada queira contestar a presente informação, deverá anexar ao processo, os cupons fiscais que originaram as respectivas notas fiscais. Tais cupons deverão estar anexados de forma ordenada a cada nota fiscal correspondente, tomando como*

*base os Demonstrativos da Auditoria do Crédito Fiscal do ICMS (AUDIF 204), presentes no presente trabalho, que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração”.*

Pugna pela procedência da autuação.

## VOTO

Preliminarmente passo a analisar a questão prejudicial de mérito levantada pelo impugnante a respeito da decadência dos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2007 a 26/10/2007 com fulcro no § 4º, do art. 150 e art. 156, ambos do CTN.

A respeito de prazos decadências, este CONSEF, em inúmeras decisões não unâimes, se alinha ao entendimento firmado pela PGE/Profis a respeito da matéria ora em discussão..

Para melhor compreensão do que ora se coloca, transcrevo, a seguir, voto proferido recentemente pela 2º Instância deste Colegiado, com o apoio da PGE/Profis, instância esta que firma a jurisprudência administrativa deste Estado.

### ACÓRDÃO CJF Nº 0012-12/16

#### VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)

*Não se vislumbra o fenômeno da fruição do prazo decadencial, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo “a quo”, determinação esta refletida no art. 107-A do Código Tributário da Bahia – COTEB – Lei nº 3.956/1981, abaixo transcrita, “in verbis”.*

*“Art. 107-A. O direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de 5 anos, contado: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado. Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento”.*

*Relativamente à revogação do sobredito artigo do COTEB, ocorrida em novembro de 2014, por intermédio da Lei 13.199, de 28/11/2014, cabe esclarecer que decadência é instituto de direito material, porquanto extingue o direito em si. Assim, não pode ter aplicação retroativa a atos jurídicos perfeitos e acabados, entre os quais se incluem os fatos geradores do ICMS ocorridos antes da vigência da Lei 13.199/2014, sob pena de violação da garantia instituída no artigo 5º, inciso XXXVI da Constituição Federal de 1988 (à época das ocorrências, encontrava-se em vigor o art. 107-A do COTEB, apenas revogado, como dito, em novembro de 2014).*

*“XXXVI - a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada”.*

*Por exemplo, em matéria previdenciária, a Lei Federal nº 9.728/1997 instituiu prazo decadencial em desfavor dos requerentes de revisão de renda mensal de benefício. Veja-se o que têm decidido os tribunais pátrios acerca do assunto.*

*PROCESSUAL E PREVIDENCIÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DISSÍDIO NÃO CARACTERIZADO. REVISÃO DE BENEFÍCIO. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP 1.523/97 CONVERTIDA NA LEI 9.528/97 E ALTERADO PELA LEI 9.711/98. I - Desmerece conhecimento o recurso especial, quanto à alínea "c" do permissivo constitucional, visto que os acórdãos paradigmas se referem aos efeitos de lei processual, enquanto o instituto da decadência se insere no campo do direito material. II - O prazo decadencial do direito à revisão de ato de concessão de benefício previdenciário, instituído pela MP 1.523/97, convertida na Lei 9.528/97 e alterado pela Lei 9.711/98, não alcança os benefícios concedidos antes de 27.06.97, data da nona edição da MP 1.523/97. III - Recurso conhecido em parte e, nessa desprovido (Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial nº 254.186/PR, 5ª Turma, Relator o Ministro GILSON DIPP, publicado no DJU de 27/8/2001).*

*RECURSO ESPECIAL. PREVIDENCIÁRIO. BENEFÍCIO. REVISÃO DA RENDA MENSAL INICIAL. PRAZO DECADENCIAL. ARTIGO 103 DA LEI Nº. 8.213/91, COM A REDAÇÃO DA MP Nº 1.523/97, CONVERTIDA NA LEI Nº. 9.728/97. APLICAÇÃO ÀS RELAÇÕES JURÍDICAS CONSTITUÍDAS SOB A VIGÊNCIA DA NOVA LEI. I. O prazo de decadência para revisão da renda mensal inicial do benefício previdenciário, estabelecido pela Medida Provisória nº. 1.523/97, convertida na Lei nº. 9.528/97, que alterou o artigo 103 da Lei nº.*

8.213/91, somente pode atingir as relações jurídicas constituídas a partir de sua vigência, vez que a norma não é expressamente retroativa e trata de instituto de direito material. 2. Precedentes. 3. Recurso especial não conhecido ( Superior Tribunal de Justiça - Recurso Especial 479964/RN; 6ª Turma, Relator o Ministro PAULO GALLOTTI , publicado no DJU de 10/11/2003).

A PGE/PROFIS, nos autos do processo 207101.0002/14-6, exarou Parecer com entendimento equivalente ao acima exposto, através do qual restou dito que, em razão de a Lei nº 13.199/2014 conter norma jurídica não procedural, os seus efeitos não podem retroagir.

*Rejeitada a prejudicial de decadência.*

Diante do exposto, o Auto de Infração açaíbarca fatos geradores do período de 01/02/2007 a 31/12/2011. Neste caso a contagem do prazo decadencial teve início em 01/01/2008 com término em 31/12/2013, conforme entendimento deste Colegiado acima exposto. O Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2012.

Pelo acima exposto e adotando o entendimento externado por este CONSEF e expresso no Acórdão acima transcrito, rejeito a preliminar prejudicial de mérito a respeito dos prazos decadências levantada pelo impugnante. Em assim sendo, neste momento, não se pode aventar as disposições legais contidas no art. 156, inciso V, nem, tampouco, do art. 12 da Lei Complementar nº 87/96.

O impugnante traz questão de nulidade ao lançamento fiscal por cerceamento do seu amplo direito de defesa já que foi intimado para apresentação de documentação no mesmo momento em que recebeu o Auto de Infração.

Para melhor compreensão dos fatos, necessário se ter as seguintes informações:

1. A auditoria fiscal decorreu da abertura da Ordem de Serviço - OS nº 503291/12 (fl. 01 dos autos).
2. Á fl. 09 existe um Termo de Início de Fiscalização, assinado pelo fiscal, onde consta que a fiscalização teve início em 01/04/2012 decorrente da referida OS. Embora nele conste uma rubrica do preposto da empresa (mesma de quem assinou o Auto de Infração - Josafá Alves de Souza) não se tem idéia se esta rubrica foi apostada neste dia de 01/04/2012 ou quando da assinatura da ciência do Auto de Infração, já que todos os papéis de trabalho estão assim rubricados e não consta qualquer data de recebimento deste termo.
3. Não existe nos autos qualquer termo de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais dirigido à empresa.

O autuado, por seu turno, diz que somente foi intimado pela primeira vez para apresentar a sua documentação fiscal no mesmo momento que recebeu o Auto de Infração, conforme Termo de Intimação que transcreveu em sua defesa (fl. 5.201) e apresentado no Relatório deste Acórdão. Não trouxe aos autos cópia deste termo, nem em cópia reprográfica, nem digitalizada (CD de fl. 5.335).

O que se pode ter certo é que o autuante apensou aos autos cópias das 1ª vias das notas fiscais cujos créditos foram glosados (volumes 01 a 09 do processo). Ou seja, vias de propriedade e da posse da própria empresa e não do fisco.

Esta 4ª JJF poderia buscar dirimir dúvidas a respeito dos fatos acima narrados. Entretanto, entendo que, atualmente, ela não lograria êxito, uma vez que:

1. O Auto de Infração restou inerte, sem qualquer movimentação, entre 08/01/2013 a 09/03/2016, quando foi encaminhado para que fiscal estranho ao feito prestasse a informação fiscal. Neste período não se tem conhecimento se ficou parado na Inspetoria ou nas mãos do fiscal autuante.
2. O fiscal autuante, neste ínterim, se aposentou.
3. Por sua vez, o fiscal que prestou a informação em 09/03/2016 nada ajudou. Diz, apenas, que: *Não tem pertinência a afirmativa da autuada quanto ao cerceamento de defesa visto que lhe*

*fora dado o prazo regulamentar estabelecido na legislação.* Qual a base que se lastreou para tal afirmativa, não se sabe. O que resta provado nos autos é que não buscou a verdade dos fatos, objetivando dirimir as dúvidas lançadas.

Diante de tais fatos e do meu convencimento sobre a questão ora em lide (art. 147, I, "a", do RPAF/BA), entendo não haver necessidade para que esta JJF tome tal atitude.

Por todas estas razões e com base nos §§ 1º e 2º do art. 2º, do RPAF/BA, supero a questão de nulidade da autuação (na sua forma) e adentro ao seu mérito, cujo teor foi claramente identificado e rebatido minuciosamente pelo impugnante.

A acusação tem o seguinte teor: *Utilização indevida, a título de crédito fiscal do ICMS, de valores originados de operações não compreendidas no campo de tributação do ICMS e que não repercutiu em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, devendo a empresa estornar os referidos créditos.*

*Uso de crédito fiscal originários de notas fiscais emitidas em outros estados sem a devida comprovação com os serviços iniciados na BAHIA conforme dispõe o Art. 93, I, f do RICMS/BA. Contribuinte não apresentou cupons fiscais correspondentes aos estabelecimentos que possibilitam a comprovação da vinculação com os serviços prestados.*

Foi exigido 60% do imposto creditado já que tais créditos não repercutiram em falta de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS, conforme determinações do art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96.

Ou seja, o autuante entendeu que, como nas notas fiscais emitidas por diversos postos de combustíveis não foram apresentados os cupons fiscais relativos a tais aquisições, restaram elas (notas fiscais) imprestáveis para gerar crédito fiscal à empresa autuada na forma do art. 93, I, "f", do RICMS/97. Tais postos de combustíveis estão localizados em diversos Estados do País, a exemplos de São Paulo, Minas Gerais, Alagoas, Sergipe, Pernambuco e, pelos documentos fiscais emitidos abasteceram de combustível (diesel) a frota de veículos de carga da empresa autuada ao longo dos itinerários realizados nas suas prestações de serviços de transporte, cujas operações se iniciaram neste Estado.

São tributadas pelo ICMS as prestações de serviço de transporte interestaduais iniciadas no território do Estado da Bahia, sendo assegurado o direito ao crédito ao prestador no serviço dos combustíveis utilizados nestas operações, nos termos do art. 93, I, letra "f", abaixo transscrito:

*Art. 93. 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:*

*I - o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*f) de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual;*

A filial autuada da Transportes Ardo Ltda. encontra-se estabelecida no município de Camaçari (Polo Petroquímico) neste Estado e, de acordo com as informações prestadas quando de sua defesa (fl. 5.289), tem por atividade principal o transporte rodoviário de carga, exceto de produtos perigosos e mudanças - intermunicipal, interestadual e internacional.

Diante de tal atividade, insere-se na norma ora transcrita, sendo direito seu o uso do crédito fiscal das aquisições de combustíveis, objetivando abastecer a sua frota de veículos de carga, quando a operação de transporte se iniciar neste Estado.

Firmada tal premissa, o Estado, através de seus prepostos, legalmente constituídos, e por dever, deve verificar, através de uma auditoria, se os créditos fiscais utilizados decorreram, especificadamente, destas prestações comerciais.

Em assim sendo, o que deve prevalecer é o conhecimento, e prova, de que os créditos consignados nas notas fiscais, e utilizados, decorreram, efetivamente, da prestação dos serviços de transportes de carga efetuadas pelo autuado, no caso deste processo. Ou seja, a fiscalização,

quando da auditoria realizada, deveria ter efetuado o cruzamento entre as notas fiscais de aquisição do diesel e os CRTC's emitidos pela autuada, utilizando nesta auditoria de todos os documentos necessários e pertinentes para consecução deste objetivo.

Mas esta auditoria não foi realizada. O fiscal autuante entendeu que, como as notas fiscais emitidas não estavam acompanhadas dos respectivos cupons fiscais, elas não dariam lastro aos créditos fiscais utilizados (significando dizer serem documentos fiscais inidôneos para tal fim - art. 91 e 92, do RICMS/97), inclusive impossibilitando “*a comprovação da vinculação com os serviços prestados*”.

O auditor que prestou a informação fiscal concordou com esta posição com base nos §§ 1º e 2º do art. 101, do RICMS/12, regulamento este ainda não vigente à época dos fatos geradores. Afora que tais determinações legais são pertinentes ao emissor do cupom fiscal e não ao adquirente da mercadoria ou serviço.

A questão dos autos encontrava-se inserida no art. 238, do RICMS/97.

O art. 238, do RICMS/97, ao tratar da emissão de cupom fiscal conjuntamente com uma nota fiscal modelo 1-A assim determinava (e aqui o transcrevendo como se em todos os Estados Brasileiros esta norma fosse a seguida, já que se trata da matéria concernente ao ECF, cujos postos de combustíveis estavam obrigados legalmente a possuir):

*Art. 238. ....*

*§ 9º Fica autorizada a emissão de nota fiscal para simples faturamento, sem destaque do ICMS, englobando as vendas destinadas a pessoas jurídicas, registradas em cupons fiscais, realizadas em período não superior ao de apuração do imposto, devendo ser consignado o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número dos documentos fiscais emitidos no ECF.*

As notas fiscais autuadas têm esta natureza, conforme se depreendem das “Autorizações” concedidas pela empresa aos postos de combustíveis, a exemplo daquelas acostadas às fls. 329 e 368 dos autos e os contratos de prestação de serviços apresentados. Além de que a norma legal não indica qualquer obrigação de que os cupons fiscais estejam a elas apensados, apenas nominados.

Analizando as notas fiscais, em muitas delas não existe, nas suas informações complementares, a indicação dos números dos cupons fiscais a elas inerentes. No entanto, tal erro não é fatal para tornarem imprestáveis as notas fiscais emitidas.

Em inúmeras, existem os números dos cupons fiscais emitidos e que as geraram, visando o faturamento dos abastecimentos realizados de diesel da frota dos veículos da empresa em vários estados brasileiro e para os serviços de transporte iniciados neste Estado.

Todas elas foram emitidas dentro das formalidades legais.

Na sua maioria consta o destaque do ICMS ou em campo próprio ou nas informações complementares, visando o seu aproveitamento já que o combustível é “insumo” da empresa autuada, gerando o direito ao crédito fiscal.

Em assim sendo, a não apresentação dos cupons fiscais não as tornam, de imediato, inidôneas. Seria necessário que se perquirisse este fato.

O art. 209, do RICMS/97 considerava documento inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:

*I - omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação;*

*II - não for o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação, a exemplo de "Nota de Conferência", "Orçamento", "Pedido" e outros do gênero, quando indevidamente utilizado como documentos fiscais;*

*III - não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade nele indicado;*

*IV - contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza;*

*V - não se referir a uma efetiva operação ou prestação, salvo nos casos previstos neste Regulamento;*

*VI - embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;*

*VII - for emitido por contribuinte:*

*a) fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;*

*b) no período em que se encontrar com sua inscrição desabilitada no CAD-ICMS;*

*Parágrafo único. Nos casos dos incisos I, III e IV, somente se considerará inidôneo o documento fiscal cujas irregularidades forem de tal ordem que o tornem imprestável para os fins a que se destine.*

Diante de todas estas colocações, não existe, nos autos, prova cabal da inidoneidade das notas fiscais autuadas.

Não existindo, não se pode concluir que houve creditamento indevido de ICMS, havendo impossibilidade de se estabelecer relação de pertinência entre o direito ao crédito fiscal tão somente com as notas fiscais de aquisição interestaduais de diesel sem a apresentação dos cupons fiscais na forma realizada.

A infração é insubsistente.

Quanto ao pedido formulado de que o crédito fiscal constituído no período de 2007 a 2011 no valor de R\$776.145,53 seja mantido, este assunto não é da competência deste Colegiado a sua apreciação.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108875.0010/12-5**, lavrado contra **TRANSPORTES ARDO LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de **20/12/11**.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - JULGADORA