

**PROCESSO** - A. I. Nº 297248.0005/18-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL e GHISOLIFI LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA.  
**RECORRIDOS** - GHISOLIFI LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ªJF nº 0024-05/19  
**ORIGEM** - INFAZ RECÔNCAVO (CRUZ DAS ALMAS)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/09/2019

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0232-12/19**

**EMENTA:** ICMS. EMPRESA TRANSPORTADORA. ESTORNO PROPORCIONAL DO CRÉDITO FISCAL NA ENTRADA DE MERCADORIAS. PRESTAÇÕES PARCIALMENTE DESONERADAS DE TRIBUTAÇÃO. RECONHECIMENTO PARCIAL DA DECADÊNCIA. Contribuinte alega nulidades que compõem análise de mérito, afastadas porque incabíveis. Proporcionalidade adotada pelo próprio contribuinte em alguns meses, o que contrasta com a sua tese defensiva. Cálculos apresentados pelo autuante não foram contrariados a contento. Valores lançados, acolhidos na integralidade, exceto no período soterrado pelos efeitos decadenciais. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos em face da Decisão primária que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 11/09/2018, tem como escopo a falta de estorno proporcional de créditos fiscais, atinentes às entradas de mercadorias agregadas aos serviços de transportes prestados, muito dos quais desonerados de tributação.

Detalhadamente, a cobrança contém a seguinte exigência:

***Infração 01 – 01.05.23:** Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, por empresa prestadora de serviço de transporte, relativo às prestações não tributadas.*

*Empresa transportadora de cargas que se creditou por conta das aquisições de óleo diesel, lubrificantes e fluidos. Deixou de efetuar ou efetuou a menor o devido ESTORNO relativo às prestações isentas ou não tributadas. Computados os créditos escriturados na EDF/SPED a título de Ajuste de Apuração e Créditos pelas Entradas – todos relativos a aquisições de combustíveis e lubrificantes.*

*Cf. os Demonstrativos: TAB 1, TAB 2 e TAB 4.*

*O valor histórico monta R\$829.320,06 e o enquadramento legal se dá pelo art. 30, I da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 312, I, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei atrás mencionada.*

*Abrange os fatos geradores que vão de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014 e janeiro a dezembro de 2015.*

*Autuante anexa, dentre outros documentos, demonstrativo denominado “EFD – APURAÇÃO ICMS NORMAL TRANSPORTES – EX. 2013/2015” (fl. 06), demonstrativo denominado “DMT: CÁLCULO DO ICMS DEVIDO POR FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO DE COMBUSTÍVEIS. EX 2013/2015” (fl. 07), intimação para “cientificação de início de ação fiscal” (fl. 09), páginas da Apuração do ICMS (fls. 11/23), extratos de recolhimento do imposto (fls. 24/33).*

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a 5ª JF, decidiu, por unanimidade, pela Parcial Procedência das infrações com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

**VOTO**

*Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.*

*O lançamento de ofício obedece aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.*

*A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.*

*Inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça impugnatória é advogado com procuração nos autos, conforme se atesta através do instrumento de fls. 50 e 51.*

*Identificado o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranjo aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário. Portanto, afasta-se de imediato a alegação impugnatória de ter havido prejuízo aos dois primeiros princípios mencionados pelo fato da auditoria ter calculado a maior o montante devido; tal ponderação nada condiz com desrespeito ao direito de defesa, até porque para arguir suposta inconsistência, o contribuinte entendeu bem a acusação fiscal contra ele desferida e dela pode até entrar no detalhe da quantificação do tributo lançado. Esta é uma questão de mérito a ser discutida mais adiante.*

*Também com esteio em nulidade, alega-se que não houve violência à legislação tributária, visto que o art. 309 do RICMS-BA, prevê o uso de crédito fiscal na aquisição de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos por parte de transportadora. Esta também é uma questão de mérito que não guarda relação com arguição de nulidade, a ser examinada igualmente linhas à frente.*

*Entende-se desnecessária a produção de prova pericial, até porque o sujeito passivo não apontou as razões da sua imprescindibilidade, considerando tal pleito como incipiente e protelatório, até porque presentes no PAF os elementos configuradores da infração.*

*Pois bem.*

*O lançamento pautou-se na falta do estorno proporcional do crédito fiscal oriundo das entradas de mercadorias usadas na atividade de prestação de serviços de transporte, em razão de parte destas prestações não sofrer tributação.*

*Verifica-se no documento de fl. 07, que a proporcionalidade para se fazer a glosa foi efetuada corretamente. Tome-se como exemplo o mês de outubro de 2014: das prestações totais de R\$934.623,71, foram tributadas R\$396.071,89, e desoneradas R\$538.551,82. Confrontando-se as prestações não tributadas com as prestações totais, conclui-se que, neste mês, as prestações isentas representaram 57,62% da totalidade das prestações; aplicando-se 57,62% sobre os créditos fiscais escriturados, isto é, R\$59.877,13, chega-se à quantia a ser estornada de R\$34.502,59.*

*Por outro lado, houve períodos em que o próprio contribuinte efetuou o estorno. Veja-se junho de 2015: das prestações totais de R\$318.075,16, foram tributadas R\$34.955,68, e desoneradas R\$283.119,48. Cotejando-se as prestações não tributadas com as prestações totais, conclui-se que, neste mês, as prestações isentas representaram 89,01% da totalidade das prestações; aplicando-se 89,01% sobre os créditos fiscais escriturados, isto é, R\$5.952,20, chega-se à quantia a ser estornada de R\$5.298,07. Como o sujeito passivo voluntariamente já tinha estornado R\$5.248,89, restou ainda a estornar R\$49,18, importância cobrada na autuação.*

*Idêntico raciocínio metodológico-aritmético atrás enunciado, foi aderido em todos os meses. Nesta toada, falecem de razoabilidade os senões numéricos opostos na impugnação, com produção da tabela de fl. 45. Todo estorno proporcional foi construído em cima de bases matemáticas coerentes, nenhum retoque merecendo ser feito ao montante liquidado pelo autuante.*

*Aliás, o fato do próprio contribuinte tomar a iniciativa de fazer o estorno na escrita, já desfaz o seu argumento de que a exigência é nula por falta de fundamentação jurídica, por força do art. 309 regulamentar.*

*Olvidou-se a defendente, que neste mesmo diploma normativo, nomeadamente no art. 312, §4º, há previsão do estorno proporcional, a saber:*

**“Art. 312.** O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:

**I -** for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço;

(...)

**§ 4º** Tendo o contribuinte empregado mercadorias ou serviços na comercialização, fabricação, produção, extração, geração ou prestação, conforme o caso, de mercadorias ou serviços cujas operações de saídas ou prestações sejam algumas tributadas e outras não tributadas ou isentas, o estorno do crédito será efetuado de forma proporcional, relativamente às mercadorias, materiais de embalagem, insumos ou serviços empregados nos produtos ou serviços não tributados”.

*Os demonstrativos acostados com o auto de infração, bem demonstram a proporcionalidade adotada em cada mês, acompanhada do valor de estorno respectivo, perfeitamente compreensíveis aos olhos da autuada, que, com plenas condições de se defender e contradizer a cobrança, arriscou-se até a apresentar uma tabela alternativa, embora desprovida de lógica metodológica.*

*Tal estorno já é por demais conhecido deste Conselho, através de julgados anteriores, dos quais cabe referenciar o contido no Ac. nº 0081-03/18, da lavra da r. 3ª JF, só para trazer um de recentíssima publicação.*

*Nem há que se falar em lanho ao art. 142 do CTN, porquanto a atividade do lançamento foi adotada através de procedimento administrativo regular.*

*Por conseguinte, a cobrança seria totalmente procedente, não fosse um aspecto temporal relevante. É que, tomando ciência da autuação em 24.9.2018, e havendo recolhimentos de imposto sob a rubrica “775 – ICMS Regime Normal – Transportes”, conforme informado à fl. 25, teria o sujeito ativo cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, para exercer o seu direito de lançar, na melhor exegese do art. 150, §4º do CTN,*

*com apoio em pronunciamento da d. PGE, exarado no proc. nº 20141476950.*

*Nessa esteira, apenas estariam salvaguardados dos efeitos decadenciais os fatos geradores ocorridos a partir de setembro de 2013, ficando inviabilizadas as cobranças relacionadas ao período de janeiro a agosto de 2013, no total histórico de R\$147.618,47.*

*“Ex positis”, rejeito a preliminar de nulidade levantada e, no mérito, em função da decretação da decadência parcial, considero o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor histórico de R\$681.701,59, mais multa de 60%.*

A Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18 e inconformado, o Contribuinte interpõe Recurso Voluntário tempestivo às fls. 88/98 e, de plano, fazendo breve explanação relativa a autuação e a decisão recorrida que, a seu ver, deve ser o Auto de Infração fora lavrado com valor de cobrança a maior sendo assim insubsistente devendo ser anulado.

Após replicar os fatos assacados na autuação, invoca a nulidade da autuação, entendendo que a exigência carece de fundamentação, visto estar o crédito fiscal condizente com o regulamento baiano de ICMS.

Aduz que o agente fiscalizador autuou o contribuinte, com o fundamento de que o mesmo deixou de estornar o crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias no estabelecimento com utilização de crédito fiscal, por empresa prestadora de serviço de transporte, relativo as operações não tributadas.

Todavia, conforme se verifica no artigo 309 do RICMS/BA, o qual transcreve, o contribuinte em nada infringiu a legislação tributária, posto que 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: de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte.

Portanto, de forma clara e objetiva, o auto de infração deve ser julgado insubsistente, por ausência de fundamentação, pois o crédito constituído pelo contribuinte está de acordo com o regulamento de ICMS do estado da Bahia.

Aduz erro no auto de infração, precisamente na confecção do cálculo do montante reclamado, apresentando planilha alternativa (fl. 45) àquelas elaboradas pela fiscalização. Aponta, com isso, violação ao art. 142 do CTN e traz precedente administrativo federal nesta direção.

Aponta prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, visto que a cobrança caiu em erro, “ao determinar a maior o montante supostamente devido” (sic; fl. 47).

Conclui pedindo produção de prova pericial, correção da dívida e, ao final, a improcedência do auto de infração.

Por todo o exposto requer a presente impugnação seja conhecida e admitida para julgar procedente seu mérito, a fim de que:

- Seja decretada a procedência do presente recurso em todos os termos supra transcritos, e a insubsistência do auto de infração em face da possibilidade do aproveitamento de crédito face o artigo 309 do RICMS/BA.
- Subsidiariamente, requer a insubsistência do auto de infração, por erro de lançamento, ou, caso não seja o entendimento deste julgador decretar a insubsistência do referido auto de infração, requer a correção do montante a ser pago pela empresa autuado, levando em consideração os créditos não analisados.
- Subsidiariamente, requer a produção da prova pericial, momento que indicará o perito no momento oportuno, após o deferimento da prova.

## VOTO

Em relação ao Recurso de Ofício interposto nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11, vejo que a redução da exigência fiscal decorreu do reconhecimento da decadência de

parte da exigência fiscal.

Pode-se verificar que essa decisão está lastreada na melhor exegese do art. 150, § 4º do CTN, com apoio em pronunciamento da d. PGE, exarado no Proc. nº 20141476950, tendo em vista que o Sujeito Passivo só tomou ciência da autuação em 24.9.2018, o que resultou da exclusão da autuação os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a agosto de 2013, no total histórico de R\$147.618,47.

Em vista do exposto, entendendo que não cabe reparo ao Julgamento em análise, Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, vejo que é tempestivo, interposto pelo Contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF,

A Recorrente cinge-se a alegar que, conforme se verifica no artigo 309 do RICMS/BA, para fins de apuração do imposto a recolher os créditos das entradas de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços sujeitos à tributação, são cabíveis.

Ocorre que o Auditor Fiscal verificou que tais créditos não eram proporcionais às saídas tributadas, e atendendo o disposto o Artigo 312 do mesmo diploma legal, calculou a proporcionalidade com base nas receitas tributáveis em relação às isentas, devidamente declaradas pelo Contribuinte nas suas respectivas DMAs, conforme demonstrativo às fls. 04/08.

Para dirimir as dúvidas relativas ao questionamento exposto pela Recorrente em suas razões recursais, na assentada de Julgamento tivemos o cuidado de acessar essas DMAs e constatamos que, de fato, os créditos foram lançados mensalmente nos seus totais, mas não constam os respectivos estornos que também deveriam ter sido lançados e na proporção apontada pelo Auditor Fiscal, conforme se pode verificar a seguir.

Portanto, razão não assiste à Recorrente, tendo em vista que os créditos deveriam ter sido lançados nas proporcionalmente às respectivas saídas tributadas, cabendo no caso em comento o estorno exigido nesta autuação.

Por tudo o quanto exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto pelo Sujeito Passivo, por considerar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **297248.0005/18-0**, lavrado contra **GHISOLIFI LOGÍSTICA E TRANSPORTE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$681.701,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de agosto de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS