

**A. I. Nº** - 298620.0007/19-5  
**AUTUADO** - JOSÉ HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S/A.  
**AUTUANTE** - LUIZ CLÁUDIO CONCEIÇÃO REGO  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 20/05/2020

### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0024-01/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real, nem com o direito aplicável. Há divergência entre o fato apurado e o enquadramento legal da infração, cerceando, assim, o direito de defesa, e acarretando insegurança na determinação da infração. Por implicar mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais: do devido processo legal e da ampla defesa. Infração nula. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL; **b)** MERCADORIA OU SERVIÇO TOMADO. Multas por descumprimento de obrigação acessória de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Imputações não contestadas pelo sujeito passivo que, inclusive, efetuou o recolhimento dos valores exigidos. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2019, refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$110.332,10, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.40: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

No valor de R\$108.732,33, mais multa de 60%, referente aos meses março a dezembro de 2016; janeiro a dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018.

Enquadramento Legal: art. 29 e art. 31, da Lei nº 7.014/96, C/C art. 309, § 6º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal.

Multa no valor de R\$912,00, referente aos meses de março a maio, julho, setembro a novembro de 2016; fevereiro a julho, setembro e outubro de 2017.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 16.01.06: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal.

Multa no valor de R\$677,76, referente aos meses de dezembro de 2017; fevereiro, março, junho, setembro e dezembro de 2018.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 02/10/19 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 05/11/19, peça processual que se encontra anexada às fls. 23 a 33. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuração, constante nos Autos à fl. 37.

A Impugnante inicia sua peça defensiva apontando a tempestividade da mesma, como também apresenta um breve resumo sobre a acusação fiscal contida na infração 01.

Em seguida argui a nulidade da autuação, no que diz respeito a imputação relativa a utilização indevida de crédito fiscal, concernente a aquisição de combustíveis adquirido em outra unidade da federação, em decorrência de registro de valor a maior que o permitido na legislação.

Alega que do exame das notas fiscais relacionadas nos anexos ao Auto de infração, inexistem qualquer documento cujos créditos lançados na escrita fiscal estejam em valor superior aos gerados pelas operações.

Transcreve o enquadramento legal da infração em comento (artigos 29 e 31 da Lei 7.014/96, c/c art. 309, § 6º do RICMS/12), argumentando que os mesmos concedem o direito ao crédito, desde que a operação tenha sido tributada e os combustíveis adquiridos tenham sido utilizados na prestação de serviços de transporte. Considera ser incongruente com a descrição dos fatos constantes do Auto de Infração, que diz se situar na alegação de que o crédito lançado nos documentos fiscais teria sido aproveitado a maior do que aquele permitido pela legislação.

Entende que não há sequer menção na legislação acima apontada a respeito de limite de aproveitamento de crédito, posto que ela permite o aproveitamento desde que o mesmo incida na operação e que o combustível tenha sido utilizado na prestação de serviços de transporte.

Aponta não existir qualquer menção a limite de aproveitamento de crédito em alíquota inferior àquela cujo tributo incidiu e foi regularmente pago na operação anterior.

Sinaliza que todo trabalho fiscal deve se nortear na esteira da estrita relação entre os fatos descritos na autuação fiscal e os dispositivos legais capituladores das exigências e que teriam sido infringidos pelo contribuinte. Considera que no caso vertente isto não ocorreu.

Assevera que foram desprezados em todas as notas fiscais de entrada de diesel o valor dos créditos delas originários, e que o fisco lançou uma alíquota de 7% para embasar a sua cobrança, sem que houvesse sido citada a legislação que permitiria esse raciocínio.

Traz a colação ensinamento de Paulo de Barros Carvalho com o intuito de demonstrar que há incongruência entre os fatos descritos e a capitulação legal.

Em outro tópico defensivo sustenta a impossibilidade de restrição do direito ao crédito da impugnante, alegando ser decorrente de norma constitucional.

Volta a mencionar o artigo 31 da Lei 7.014/96, e acrescenta que o art. 309, I, “c” do RICMS/12, estabelece 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 o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte.

Enfatiza que a condição prevista na legislação é que a documentação seja idônea e que os créditos tenham sido cobrados nas operações anteriores e efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte.

Afirma que tais requisitos estão regularmente preenchidos no caso vertente, pois o ICMS foi regularmente cobrado na operação e o combustível foi utilizado nas operações de transporte realizadas pela Impugnante.

Salienta que, nos termos da legislação baiana, as operações internas de transporte de mercadorias não são tributadas, sendo tributadas aquelas atinentes ao transporte interestadual de cargas.

Apona que quando se transporta mercadoria para fora do Estado da Bahia, em algum momento, os caminhões têm que ser abastecidos para chegar ao seu destino, e que tais operações são regularmente tributadas pelo ICMS. Acrescenta que o combustível utilizado nos veículos transportadores é vinculado à prestação de serviços de transporte de cargas, cujas operações são regularmente tributadas, não se tratando de mercadoria, mas de insumo essencial para o transporte realizado pela Impugnante.

Destaca que a Impugnante realiza com rotina o transporte de carga que tem a sua origem em Camaçari/BA, sendo a entrega dos produtos, em sua maioria, no Estado de São Paulo, que dista aproximadamente 2.500km da origem.

Explica que os veículos são naturalmente abastecidos no trajeto e que foi exatamente o que ocorreu no caso em exame, considerando não haver qualquer irregularidade no creditamento do ICMS regularmente destacado nas notas fiscais, e que foram objeto de glosa parcial pela autoridade fiscal.

Enfatiza que o combustível utilizado nos veículos sequer poderia ser alçado à categoria de mercadoria, posto que se trata de insumo essencial para o transporte e por esta razão o abastecimento era obrigatório no trajeto em razão de se tratar de caminhão em viagem.

Reconhece que a razão da autuação foi no sentido da retirada do direito ao creditamento do imposto regularmente cobrado em nota fiscal de aquisição de combustível, que segundo a autoridade fiscal foi utilizado em desacordo com o autorizado pela legislação.

Explica que, dessa forma, o débito lançado na autuação tem origem na pretensão fiscal de se estornar parte do ICMS pago na operação sobre as aquisições de combustíveis adquiridos fora do Estado da Bahia e tributados pela substituição tributária.

Todavia, considera ter o direito constitucionalmente assegurado no que tange ao creditamento do imposto destacado e cobrado, posto que a Constituição da República não faz qualquer restrição ao aproveitamento integral do imposto cobrado na operação anterior.

Visando subsidiar seu entendimento, transcreve dizeres do Ministro Marco Aurélio, além do art. 155, inciso II, § 2º da C.F. Cita, ainda o princípio da não cumulatividade do ICMS, os artigos 19 e 20, da Lei Complementar nº 87/96, asseverando que não cabe ao Estado, no exercício de sua competência tributante, criar norma excepcional, extravasando os limites estabelecidos na Constituição da República

Entende que quem desenvolve a atividade de prestação de serviço de transporte tem direito de escriturar o ICMS de acordo com a realidade econômica em que os negócios jurídicos ocorreram, e não com base em percentuais menores do que efetivamente despendeu para adquirir o combustível.

Concluindo, traz a colação o disposto no § 2º, do art. 15 da Lei nº 7.014/96, que diz: “para efeito de aplicação da alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo, feitos em veículos de fora do Estado e em trânsito pelo território baiano”.

Diz que a norma dispõe no sentido de que quando prestadoras de serviços de transporte tomados em outros Estados abastecerem em postos localizados na Bahia, deve ser a considerada como interna a alíquota aplicável aos fatos.

Considera que, por simetria, não devem ser tidas como interestaduais as alíquotas referentes às operações em que prestadoras idênticas abastecem em outras unidades federativas, ao efetuarem serviços de transporte aqui iniciados.

Ratifica que, nestes termos, é inaceitável restringir o direito ao crédito da Impugnante, que é decorrente de norma constitucional e sua satisfação não pode ficar na dependência da vontade dos entes tributantes.

Ao final, requer a nulidade do auto de infração, ante a incongruência entre os fatos descritos no mesmo e a capitulação legal e, sucessivamente, que seja reconhecida a legalidade dos créditos apropriados pela Impugnante, declarando-se insubsistente o Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 40/41, esclarecendo que foi autuado o aproveitamento do crédito fiscal lançado na EFD em valor acima de 7% (alíquota interestadual) e não valores superiores aos gerados pelas operações.

Aduz, que a autuação se baseou no artigo 309 e no § 8º do RICMS/12, que transcreve.

Enfatiza que os referidos dispositivos legais limitam o crédito fiscal a 7% ou 12%, a depender da Unidade da Federação de origem.

Ao final, mantém a autuação, dizendo que está embasada na legislação que regulamenta a matéria.

## VOTO

Trata-se de lançamento fiscal para exigir crédito tributário relativo ao cometimento de três infrações, já descritas nos autos.

No que diz respeito às infrações 02 e 03, não houve contestação por parte do autuado, que inclusive providenciou o recolhimento das multas exigidas, pondo fim à lide.

No que tange à infração 01, é imputado ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

O autuado arguiu preliminarmente a nulidade do procedimento, alegando que há incongruência entre os fatos descritos no mesmo, e a capitulação legal

Alegou que inexistia qualquer documento, cujos créditos lançados na escrita fiscal estejam em valor superior aos gerados pelas operações. Acrescentou que foram desprezados em todas as notas fiscais de entrada de diesel, o valor dos créditos delas originários, e que o fisco lançou uma alíquota de 7% para embasar a sua cobrança, sem que houvesse sido citada a legislação que permitiria esse raciocínio.

O Autuante, na informação fiscal, disse que foi autuado o aproveitamento do crédito fiscal lançado na EFD em valor acima de 7% (alíquota interestadual), e não valores superiores aos gerados pelas operações, tendo em vista que o artigo 309, § 8º do RICMS/12, que limita o crédito fiscal a 7% ou 12%, a depender da Unidade da Federação de origem.

Diante do acima exposto, verifico que efetivamente há uma contradição entre a infração que foi imputada ao autuado (utilização indevida de crédito em valor superior ao destacado nos documentos fiscais), e o que expõe o próprio autuante em sua informação fiscal (utilização de crédito em valor acima de 7% e não valores superiores aos gerados pelas operações).

Ressalto, ainda, que não consta do processo qualquer identificação dos documentos fiscais que serviram de base para a autuação, inclusive para verificar se para o destaque do imposto foi utilizada a alíquota interna, conforme se deduz da informação fiscal prestada pelo autuante e de acordo com afirmação do autuado, ou se foi utilizada a alíquota interestadual, conforme a infração descrita no Auto de Infração.

Portanto, nas circunstâncias acima relatadas, além de haver desconformidade entre o enquadramento legal da infração e a situação de fato, não há elementos suficientes para se

determinar com segurança a infração, o que a inquina de vício insanável.

Dessa forma, é de se concluir que as divergências aventadas viciam de forma o lançamento fiscal, vez que, além da insegurança no “quantum porventura devido”, sua correção não é possível por implicar em mudança de fulcro da acusação.

Destarte, entendo que a situação em exame não se trata de incorreção eventual passível do saneamento previsto no § 1º, do art. 18 do RPAF/99, e com base no art. 18, inciso IV, “a” desse mesmo diploma legal, a infração em comento é nula, razão pela qual a matéria principal não será posta em discussão.

Com fundamento no art.156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para observar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, relativo à infração em exame, a salvo da falha acima apontada.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em virtude da nulidade da infração 01, e manutenção das infrações 02 e 03, devendo ser homologados os valores que já foram recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298620.0007/19-5**, lavrado contra **JOSÉ HERCULANO DA CRUZ E FILHOS S/A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$1.589,76**, previstas no inciso IX do art.42 da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, homologando-se os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR