

A. I. Nº - 210404.0012/19-0
AUTUADO - TRANSPORTES TESBA LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ MARIA DIAS FILHO
ORIGEM - INFRAZ CENTRO-NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/11/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0150-04/20-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. AQUISIÇÕES DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. OPERAÇÕES ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DOCUMENTOS FISCAIS SEM DESTAQUE DO CRÉDITO FISCAL. LANÇAMENTO A TÍTULO DE OUTROS CRÉDITOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS FISCAIS COMPROBATÓRIOS. Apesar de regularmente intimado o autuado não apresentou os documentos que respaldassem o direito ao crédito fiscal escriturado nos meses alcançados pela autuação. Não acolhidas às arguições de nulidade. Excluído do lançamento parcela relativo ao mês de novembro/14 alcançado pela decadência. Mantida a multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes de Auto de Infração lavrado em 14/11/2019 para reclamar crédito tributário no montante de R\$2.091.907,12, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 em decorrência da seguinte acusação: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais conforme demonstrativos anexos, ressaltando que houve utilização de tais créditos irregulares para deduzir débitos do mês, resultando de recolhimento do ICMS a menor. Contribuinte escriturou no Livro de Apuração como “Outros Créditos – Ocorrências Não Especificadas Anteriormente” valores relativos a supostos créditos fiscais, os quais carecem de comprovação documental, haja vista que nas notas fiscais de aquisições não há destaque de crédito como também não fora emitido nota fiscal própria para este fim, tendo como natureza da operação “Recuperação de crédito”.*

No campo relativo a Descrição dos Fatos do Auto de Infração, foram acrescentadas as seguintes observações: *“O mesmo fora intimado para apresentar justificativas sobre o procedimento acima Código de mensagem nº 139927 e 140351, ambas com ciência em 28/10/2019, declarou que efetua apuração do ICMS por conta corrente de apuração (documento anexo) e apresentou planilhas denominadas “Livro de Apuração ICMS” os quais, por si só, não justificam a utilização de créditos fiscais sem observância das exigências legais.*

Metodologia de Cálculo:

Consta anexo ao auto de infração planilha denominada “DÉBITO DE ICMS DEVIDO PELO USO DE CRÉDITO FISCAL A MAIOR QUE O DESTACADO NAS NF DE ENTRADAS” no qual é detalhado a utilização indevida do crédito fiscal até o limite do débito mensal correspondente.

Sem prejuízo ao entendimento que se repete nos demais períodos, tomo como referência o mês 01/2015 e 03/2015: Vejamos:

Mês 01/2015

(A) Débito Escriturado no Livro de Apuração: R\$79.158,70

(B) Débito das operações não tributadas pelo Estado da Bahia: R\$5.324,82;

(C = A-B) Débito das operações tributadas pelo Est. da Bahia: R\$79.158,70 - R\$5.324,82 = R\$ 73.833,88

(D) Crédito indevido Escriturado no Livro de Apuração: R\$68.908,20

(G) Infração 01.02.40: Crédito a ser glosado: R\$68.908,20

(H) Infração 01.05.26: Multa por manutenção de Saldo Credor: R\$ 0,00

Mês 03/2015

(A) Débito Escriturado no Livro de Apuração: R\$86.351,53;

(B) Débito das operações não tributadas pelo Estado da Bahia: R\$ 7.501,16;

(C = A-B) Débito das operações tributadas pelo Estado da Bahia: R\$86.351,53-R\$7.501,16=R\$ 78.850,37;

(D) Crédito indevido Escriturado no Livro de Apuração: R\$87.885,27

(G) Infração 01.02.40: Crédito a ser glosado: R\$78.850,37

(H) Infração 01.05.26: Multa por manutenção de Saldo Credor: R\$87.885,27 - R\$78.850,37 =R\$9.034,90 x 60% = R\$5.420,94.

Salientando que os débitos das operações não tributadas pelo Estado da Bahia, referem-se as seguintes prestações de serviço de transportes:

- a) Origem da prestação na BA com destino outro Estado;
- b) Origem da prestação na BA com destino BA;
- c) Origem da prestação outro Estado e destino BA;
- d) Origem da prestação outro Estado e destino outro Estado;

Ademais:

Se Débito do Mês for inferior ao Crédito = Estorna todo Crédito.

Se Débito do Mês for maior q Crédito = Estorna parte Crédito, resto configura Saldo Credor.

Enquadramento jurídico, baseado no entendimento dominante no CONSEF exarado no acórdão JJF nº 0067-05/19 de 11/07/2019 (...)."

O autuado, por intermédio de seu representante legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 22 a 38, onde, de forma preambular, destacou que todas as provas e anexos que embasam a defesa estão gravadas em mídia digital que apresenta, pontuando que deixou de apresentar aproximadamente 3.400 notas fiscais de forma física ante sua inviabilidade.

Após suscitar a tempestividade da peça defensiva e efetuar uma síntese da mesma, passou a arguir a nulidade do Auto de Infração, por ofensa ao art. 18, §1º, do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, observando que não houve observância ao seu direito de defesa posto que lhe fora concedido apenas 05 (cinco) dias para juntada de documentos, prazo este bastante exíguo e que ofende o direito à ampla defesa e contraditório constitucionalmente previstos.

Acrescentou que o autuante além de conceder o prazo de 05 (cinco) dias para entrega de documentos antes da autuação, levou a efeito a autuação antes que lhe fosse dado o direito de retificar seu lançamento tributário. Neste sentido citou que o art. 23 do citado Regulamento prevê o prazo de 10 (dez) dias para juntada de documentos no âmbito administrativo fiscal, sendo que, mesmo antes que lhe fosse possibilitada a retificação do ICMS, houve aplicação de multa em elevado valor que implica em uma tentativa de confisco, o que é vedado pela legislação pátria.

No tópico IV da peça defensiva voltou a suscitar a nulidade do Auto de Infração, também por cerceamento ao seu direito de defesa e por ofensa ao devido processo legal. Neste sentido pontuou que é sabido que antes de ser lavrado o Auto de Infração deve haver um prazo para manifestação da defesa, não apenas uma mera intimação para entrega de livros e documentos fiscais, mas, sim, um lapso temporal a fim de que seja explicada e sanada possível incongruência.

Acrescentou que antes da lavratura do auto de infração o agente fiscal tem por obrigação cumprir algumas finalidades: visita dupla e produção de documentos complementares para subsidiar a autuação, tais como: confecção de Relatório Circunstanciado e o Relatório de Constatação, no sentido de que para exercer o contraditório e a ampla defesa se faz necessário concessão de prazo para que o defendente possa analisar os documentos colacionados e se manifestar adequadamente, exercendo plenamente o seu direito de defesa, concluindo que, no presente caso, além do prazo pequeno para a juntada de documentos, não fora sequer possibilitado que retificasse ou fornecesse mais provas de suas alegações, configurando, assim, cerceamento de defesa.

No tópico seguinte apresentou nova arguição de nulidade do lançamento ante ao que denominou de inconsistências na fundamentação do Auto de Infração. Aqui sustentou que como se não bastasse o cerceamento de defesa, a decisão vindicada não aponta com exatidão os erros, se utilizando de conceitos jurídicos indeterminados, observando que apenas consta no Auto de Infração os meses de janeiro e março/2015, entretanto, a multa aplicada começa desde novembro/14 até janeiro/2017, indagando em seguida: como ter certeza de algum débito nos outros meses que não os mencionados nos autos? Como se apurou o valor se na fundamentação do Auto de Infração constam apenas dois meses?

Citou o princípio da verdade material e que não se admite condenação por amostragem, acrescentando que o Auto de Infração se limitou a utilizar conceitos indeterminados, dizendo que os documentos apresentados pelo Impugnante ... *“os quais por si só não comprova a utilização do ICMS...”* sem, contudo, explicar o porquê não aceitar as provas apresentadas. Com isso afirmou restar caracterizada a nulidade do Auto de Infração.

No item seguinte, com fundamento nos arts. 150, § 4º e 156, VII do código Tributário Nacional – CTN, arguiu a decadência dos fatos geradores dos meses de novembro e dezembro/2014 pois o Fisco deveria ter homologado o lançamento nos períodos de novembro/19 e dezembro/19, entretanto, só fora notificado do presente Auto de Infração em janeiro/20, quando já se encontrava expirado o prazo quinquenal, decaindo, desta maneira, o direito do Fisco em efetuar um novo lançamento.

Após suscitar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ressaltou que sempre cumpriu com suas obrigações junto ao Fisco, apresentando as notas fiscais e recolhendo todos os tributos, verificando, assim, que houve equívoco na interpretação pelo autuante, vez que não existem inconsistências nas alegações contidas no Auto de Infração.

Ao final apresentou os seguintes pedidos:

- (i) recebimento da Impugnação por ser tempestiva;
- (ii) reconhecimento do cerceamento da defesa ou ausência de fundamentação, consequentemente com a declaração de nulidade do Auto de Infração;
- (iii) o cancelamento do Auto de Infração em razão da decadência;
- (iv) o reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário;
- (v) caso não seja acolhido o pedido de cancelamento, que seja determinado a revisão do lançamento e que eventuais valores remanescentes sejam reclamados através de novo lançamento.

O autuante apresentou Informação Fiscal de acordo com os docs. fls. 57 a 71, destacando que, quanto ao argumento defensivo de que não houve observância do seu direito de defesa ao lhe conceder o prazo de 05 (cinco) dias para a juntada de documento, conforme o art. 42, XX da Lei nº 7.014/96 o prazo para apresentação de documentos é de 48 (quarenta e oito) horas, enquanto que o art. 261 do RICMS/BA, vigente à época, fixava o prazo de 05 (cinco) dias para apresentação de arquivos digitais, frisando que nas duas intimações entregues ao autuado não foram solicitados arquivos relacionados a escrituração eletrônica, sendo que, mesmo assim, proporcionando um

maior prazo ao autuado, lhe foi fornecido um prazo elástico de 05 (cinco) dias úteis para que as informações solicitadas fossem apresentadas.

Disse que o autuado tomou ciência da solicitação em 28/10/2019 enquanto que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 02/12/2019, ressaltando que, nesse ínterim, a autuada solicitou dilação de prazo, no que foi atendido, conforme mensagens coladas às fls. 60 e 61, onde foi comunicado que aguardaria a apresentação dos documentos até o dia 11/11/2019, conforme solicitado pelo autuado, observando, ainda, que o autuado teve o prazo de 60 (sessenta) dias para apresentar sua defesa, o qual lhe possibilitou o pleno exercício da defesa.

No tocante ao argumento de que a autuação fora realizada antes que fosse conferido ao autuado o direito de retificar o lançamento tributário, pontuou que não existe previsão legal de retificação de lançamento após iniciado o procedimento fiscal, razão pela qual considera inepto este argumento, e, de igual forma, o argumento trazido com base em julgado do STJ, posto que, através da declaração eletrônica apresentada pelo autuado a SEFAZ, após as devidas análises, constituiu crédito tributário, dispensada outra providência da sua parte.

Quanto a alegação de que o art. 23 do RPAF/BA prevê que o contribuinte tem 10 (dez) dias para juntada de documentos no âmbito administrativo fiscal, diz que a norma citada se refere a prazo processual, ou seja, processo em andamento, portanto, em auditoria em curso, não há que se falar em processo, até porque sua conclusão pode resultar em não lavratura de Auto de Infração.

Naquilo que pertine a alegação de que foi aplicada multa em “valor astronômico” diz que não se inclui na competência do CONSEF análise de percentual de multa pois está decorre da Lei nº 7.014/96.

Naquilo que se relaciona ao pedido de nulidade por ofensa ao devido processo legal (cerceamento de defesa), sob a alegação de que é sabido que antes de ser lavrado o auto de infração deve haver um prazo para manifestação da defesa, mencionou que o seu entendimento a este respeito já se encontra exarado no item 02.1 “b”, enquanto que a alegação de que o Fisco tem que cumprir algumas formalidades a exemplo de visitação dupla e produção de documentos complementares para subsidiar a autuação, a exemplo de Relatório Circunstanciado e o Relatório da Constatação, não há previsão legal para tal fim durante o processo de auditoria fiscal, razão pela qual considera inepto este argumento.

Em relação ao argumento relacionado a inconsistência na fundamentação do auto de infração, onde o autuado pontuou que *“Consta no auto de Infração apenas os meses de janeiro e março/15. Entretanto a multa aplicada começa desde novembro/14 até janeiro/17. Como ter certeza de algum débito nos outros meses?”*, disse que estes meses, na forma indicada no Auto de Infração, constituem apenas um exemplo da metodologia de cálculo envolvendo todos os demais meses, não havendo que se falar em condenação por amostragem, sustentando, também, que a planilha que elaborou, cujo cabeçalho inseriu na peça da informação fiscal, é de fácil entendimento em relação a metodologia empregada nos cálculos.

Pontuou que o autuado, uma vez intimado para apresentar os documentos que justificassem a utilização dos créditos fiscais, objeto da autuação, não os apresentou, observando que as notas fiscais de aquisições de combustíveis, lubrificantes e outras mercadorias destinadas a empresas de transportes foram emitidas pelos fornecedores sem destaque do crédito fiscal, não tendo sido adotados os seguintes procedimentos:

a) A cargo do emitente da nota fiscal eletrônica, a regra encartada pelo art. 309, § 6º do RICMS/12 que diz que *“quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou o não destacado, ficará condicionado a regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização para esse fim de carta de correção”*.

b) A cargo do destinatário da NF-e: a regra encartada pelo art. 292, § 1º, V, c/c o § 2º do RICMS/12: *“Caso o documento fiscal saia sem o referido destaque, pode o recebedor da mercadoria, alternativamente, utilizar o crédito nas aquisições internas, desde que emita nota fiscal neste*

sentido s título de “Recuperação de Crédito” e elencar nela os documentos de aquisições, calculando sobre o montante total a quantia a ser apropriada”.

No tocante a arguição de decadência parcial do lançamento, acolheu o argumento defensivo observando que a ciência do auto de infração pelo autuado ocorreu em 02/12/19, fl. 20, e não em janeiro/20 como informado pela defesa. Assim, concorda que o instituto da decadência atingiu os meses de novembro/14 (R\$48.463,29) e dezembro/14 (R\$53.256,54) totalizando em R\$101.719,43 o montante a ser reduzido no Auto de Infração.

Em conclusão asseverou que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa pelo contribuinte, o qual exerceu plenamente seu direito ao contraditório, inclusive adentrando ao mérito da autuação, estando a infração devidamente tipificada e documentada, sendo os demonstrativos claros e inteligíveis.

Após voltar a citar como parâmetro para a autuação o Acórdão 0067-05/19, juntado aos autos, pugnou pela Procedência Parcial do lançamento após a exclusão das parcelas alcançadas pela decadência e solicitou que fosse encaminhado ao autuado cópia da Informação Fiscal, com a concessão do prazo de 15 (quinze) dias para que o mesmo, querendo, se manifestar a respeito da mesma.

O autuado se pronunciou de acordo com o constante às fls. 77 a 91, onde praticamente reiterou os argumentos apresentados através da peça defensiva inicial, enquanto que o autuante, voltou a se pronunciar à fl. 111 destacando que pelo fato do autuado não apresentar fatos novos, mantém seu entendimento exarado na Informação Fiscal e voltou a pugnar pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

VOTO

A acusação fiscal que versa nos presentes autos está relacionada à utilização indevida de créditos fiscais de ICMS no total de R\$2.091.907,12 relativamente ao período de novembro/2014 até dezembro/2016. Consta que o autuado escriturou durante os meses autuados, no livro Registro de Apuração de ICMS, a título de *“Outros Créditos – Ocorrências não especificadas anteriormente”*, valores carentes de comprovação documental, haja vista que nas notas fiscais de aquisições não há destaque de crédito como também não fora emitido nota fiscal própria para este fim, tendo como natureza da operação *“Recuperação de crédito”*.

Consta, ainda, que o autuado fora intimado via Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, para apresentar justificativas sobre o procedimento acima, conforme códigos de mensagens nº 139927 e 140351, fls. 10 a 13, ambas com ciência pelo autuado em 28/10/2019, o qual declarou que efetua apuração do ICMS através da conta corrente fiscal, e que, para justificar a utilização de tais créditos apresentou planilhas denominadas *“Livro de Apuração ICMS”* os quais, por si só, não justificam a utilização de créditos fiscais sem observância das exigências legais.

Em sua defesa o autuado declarou inicialmente que estava apresentando através de gravação em mídia eletrônica, fl. 54, para fim de consubstanciar sua defesa, aproximadamente 3.400 notas fiscais eletrônicas. Do exame, por amostragem, levado a efeito nestes documentos fiscais, considero que estes são insuficientes para justificar tais lançamentos glosados, na medida em que o que se buscou foi a apresentação de documentos que embasassem os lançamentos levados a efeito a título de *“outros créditos”*, apenas isto. Nessa situação, caberia ao autuado, tal como consta na intimação de fls. 11 e 12, apresentar comprovação da regularidade dos registros nos livros de apuração a título de *“outros créditos ocorrências não especificadas anteriormente – ICMS”* o que, efetivamente, tanto à época da intimação, quanto neste momento da apresentação da defesa, não ocorreu.

Em sua defesa o autuado arguiu, inicialmente, a nulidade do Auto de Infração, com base no § 1º do Art. 18 do RPAF/BA, uma vez que o autuante lhe concedeu apenas o prazo de 05 (cinco) dias para juntada de documentos, o qual considera bastante exíguo e que ofende o direito à ampla

defesa e ao contraditório, frisando que, a este respeito, o mencionado RPAF/BA, em seu art. 23, prevê o prazo de 10 (dez) dias para juntada de documentos no âmbito administrativo fiscal.

Por sua vez o autuante frisou que a legislação do Estado da Bahia fixa o prazo de 48 (quarenta e oito) horas para apresentação de documentos, contado da ciência da intimação, sob pena de multa. Acrescentou que o prazo de 05 (cinco) dias que concedeu pelo autuado na intimação foi elástico, e que, mesmo assim, foi concedido dilação de prazo para apresentação para o dia 11/11/2019, conforme se verifica à fl. 60.

Ora, em se tratando de intimação para apresentação de documentos fiscais, que deram margem a escrituração de créditos fiscais, no campo “Outros Créditos” no livro RAICMS, o prazo concedido foi mais que suficiente, até porque a intimação foi entregue ao autuado em 28/10/2019 enquanto que o Auto de Infração só foi lavrado em 14/11/2019, portanto, prazo suficiente para apresentação dos documentos solicitados através da intimação. Por outro ângulo, o prazo de 10 (dez) dias suscitado pelo autuado, (art. 23 do RPAF/BA), apesar de que, na prática, lhe foi concedido, pois houve dilação para apresentação até o dia 11.11.2019, se refere a prazo processual, para efeito de regularização de processo ou juntada de documento, o que não é o caso destes autos que se refere a intimação para apresentação de documentos fiscais no curso de ação fiscal em execução, diferentemente, portanto, do quanto arguido pelo autuado.

Aliás, no momento da apresentação da defesa, poderia o autuado ter apresentado, de forma específica, os documentos que justificassem tais lançamentos, com fulcro no princípio da verdade material, o que, infelizmente, não aconteceu.

Não acolho, portanto, a presente arguição de nulidade.

Foi trazido pelo autuado, outro argumento de nulidade do lançamento, por cerceamento ao direito de defesa e ofensa ao devido processo legal. Para justificar seu argumento disse que antes de ser lavrado o Auto de Infração deve haver um prazo para manifestação da defesa, e, não apenas, uma mera intimação para entrega de livros e documentos fiscais, mas sim um lapso temporal a fim de que fosse explicada e sanada uma possível incongruência.

Vejo que se trata de um argumento que não há como ser acolhido pois não existe previsão legal para tal fim, até porque, acaso existisse uma “possível incongruência” que poderia ser sanada, poderia o autuado, adotar as providências para tal fim, antes da lavratura do Auto de Infração, desde que não resultasse em refazimento da escrita fiscal pelo fato do mesmo se encontrar sob ação fiscal.

No tocante ao argumento de que o agente fiscal deve cumprir algumas formalidades, antes da lavratura do Auto de Infração, tais como, visita dupla e produção de documentos complementares para subsidiar a autuação, tais como a confecção de Relatório Circunstanciado e o Relatório de Constatação, também se revestem de argumentos que não possuem previsão para tal no ordenamento jurídico vigente. Aliás, a autuação está devidamente demonstrada pelo autuante, de forma analítica, possibilitando ao autuado os mais amplos meios para o pleno exercício da defesa.

Deixo, também, de acolher estes argumentos defensivos, razão pela qual não acolho a arguição de nulidade.

Como terceiro argumento de nulidade do Auto de Infração o autuado arguiu inconsistência na sua fundamentação. Para justificar sua irresignação citou que apenas consta no Auto de Infração os meses de janeiro e março/2015, entretanto as multas aplicadas se iniciam em novembro/14 e vão até janeiro/2017. Neste sentido indagou quanto a certeza em relação aos demais meses que foram autuados e de que maneira foram apurados tais valores, acrescentando que um dos princípios básicos do processo administrativo fiscal é a verdade material, não se admitindo a condenação por amostragem.

Da análise dos argumentos acima encetados cheguei à conclusão que estes também não podem ser acolhidos. Isto porque, a totalidade do débito autuado consta, de forma pormenorizada, na

planilha de fl. 14, de conhecimento do autuado, a qual está intitulada como “Débito de ICMS devido pelo uso de crédito fiscal a maior que o destacado nas NF de entradas”, cujo demonstrativo abrange todos os meses, de conteúdo uniforme.

A indicação dos meses de janeiro/15 e março/15 na descrição dos fatos do Auto de Infração representa apenas uma amostragem de como foi apurado o imposto, consoante se encontra assim consignado: “Sem prejuízo ao entendimento que se repete nos demais períodos, tomo como referência os meses 01/2015 e 03/2015”.

Portanto não vislumbro no lançamento presença de “condenação por amostragem” conforme dito pelo autuado, tampouco a evidenciação de conceitos intermediários para efeito de fundamentar a autuação. Isto porque, o lançamento teve como norte a intimação entregue ao autuado para que este apresentasse os documentos que justificassem os lançamentos realizados a título de “outros créditos”, constantes na escrituração fiscal do autuado durante os períodos abrangidos pela autuação, o que não resultou em atendimento pelo autuado à época da execução da ação fiscal e, também, não os apresentou em sede de defesa administrativa, isto é, não demonstrou em nem apresentou, objetivamente, os documentos que de fato justificassem o lançamento de tais créditos.

As notas fiscais apresentadas pelo autuado através da mídia digital que anexou à sua peça defensiva não servem para justificar os lançamentos glosados pelo Fisco, na medida em que, em princípio, representam a totalidade das notas fiscais de aquisições nos exercícios autuados, quando era necessário que fossem apresentados as notas fiscais e os respectivos cálculos que justificassem os lançamentos mensais a título de “outros créditos”.

Tomo como exemplo o mês de novembro/14, primeiro integrante da autuação, onde foi autuado o valor de R\$48.463,29, que corresponde ao exato valor que foi lançado na EFD pelo autuado a título de ajustes de créditos, “OUTROS CRÉDITOS - OCORRÊNCIAS NÃO ESPECIFICADAS ANTERIORMENTE - ICMS”, conforme se visualiza através da mídia digital de fl. 08.

Desta maneira, caberia ao autuado demonstrar como chegou ao valor acima mencionado a título de ajustes, acompanhado da respectiva documentação, a qual, após as devidas verificações, se acolheria integralmente ou não, tal lançamento, entretanto, tal providência não foi trazida aos autos, tampouco citada na peça defensiva.

Por se tratar de operações relacionadas a aquisições de combustíveis e lubrificantes destinados a empresa transportadora, o enquadramento legal da autuação se respaldou nos arts. 29 e 31 da Lei nº 7.014/96 que tratam da utilização de crédito fiscal, e, também no art. 309, § 6º do RICMS/2012.

Assim é que, tais dispositivos legais assim se apresentam:

Art. 29 da Lei nº 7.014/96:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

Art. 31 da Lei nº 7.014/96:

Art. 31. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Nesta esteira, pontuou corretamente o autuante que para as operações que envolvem combustíveis, lubrificantes e outras mercadorias destinadas a empresas de transporte, que foram alcançadas pela substituição tributária, não havendo, conseqüentemente, mais débitos de imposto a destacar no documento de saída, o RICMS prevê **duas medidas diferentes a serem adotadas em relação a utilização de crédito fiscal**:

A primeira, a cargo do fornecedor emitente do documento fiscal, se amolda ao constante no Art. 309, § 6º do RICMS/2012: *“Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, pelo remetente ou prestador, vedada a utilização, para esse fim, de “carta de correção”.*

Enquanto que a segunda, a cargo do destinatário da mercadoria, está expressa pelo Art. 292, § 1º, V, c/c o § 2º do RICMS/2012: *“Caso o documento fiscal saia sem o referido destaque, pode o recebedor da mercadoria, alternativamente, utilizar o crédito nas aquisições internas, desde que emita nota fiscal neste sentido a título de “Recuperação de Crédito” e elencar nela os documentos de aquisição, calculando sobre o montante total a quantia a ser apropriada”.*

De maneira que, como as considerações acima estão indicadas de forma clara no Auto de Infração, não vislumbro a dita *“condenação por amostragem”* citada pelo autuado, muito menos que o mesmo se limitou a utilizar conceitos intermediários para efeito da autuação, razão pela qual também rejeito o argumento de nulidade apresentado pelo autuado.

Foi suscitado pelo autuado, como preliminar de mérito, a decadência parcial do lançamento relativamente aos períodos de novembro e dezembro/14, com fulcro no Art. 150, § 4º do CTN, pelo fato de ter sido notificado do lançamento em janeiro/20.

Neste sentido vejo que o pedido do autuado deverá ser acolhido em parte. Isto porque o CTN define dois critérios distintos para efeito de contagem do prazo decadencial: o primeiro com base no art. 150, § 4º, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, porém efetua o pagamento em montante inferior aquele que foi declarado; o segundo, com fundamento no art. 173, inciso I, com a contagem se iniciando a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nas situações em que **a)** o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido mas não efetua o respectivo pagamento; **b)** o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, omitindo a realização da operação ou prestação tributável e **c)** o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Dito isto, e de acordo com o acima posto, se constata de imediato que, para o caso sob análise, se aplica o regramento estabelecido pelo art. 150, § 4º, do CTN, pelo fato de que o contribuinte declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, apurou o montante do imposto devido, porém não efetuou o pagamento do imposto ante a presença de saldo credor do imposto em sua escrita fiscal.

Entretanto, diferentemente do quanto aduzido pelo autuado, a notificação do lançamento ocorreu 02/12/2019 de acordo com o Aviso de Recebimento – AR de fl. 20. Portanto, neste caso, apenas a ocorrência verificada em 30/11/2014, está alcançada pela decadência, devendo, desta maneira ser excluída da autuação o valor de R\$48.463,29, referente ao citado mês.

No que diz respeito a alegação defensiva de que houve equívoco na interpretação pelo autuante, vez que não existem consistência nas alegações contidas no Auto de Infração, se trata de um argumento que não merece acolhimento na medida em que o autuado não o comprovou.

Naquilo que pertine ao pedido para que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, observo que esse direito se encontra assegurado até que o processo seja definitivamente julgado na esfera administrativa.

Por fim, no tocante a multa aplicada ela é a legalmente prevista pela Legislação Tributária Estadual em vigor, portanto deve ser mantida, enquanto que a alegação de confisco relacionada à mesma, observo que o Art. 167, I do RPAF/BA exclui da competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta.

Em conclusão e considerando que o autuado não apontou qualquer equívoco em relação aos cálculos apresentados pelo autuado na planilha de apuração do imposto reclamado, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$2.043.443,83 ante a exclusão do valor de R\$48.463,29, relativo ao mês de novembro/14 alcançado pela decadência.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210404.0012/19-0**, lavrado contra **TRANSPORTES TESBA LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.043.443,83**, acrescido da multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR