

**A. I. Nº** - 207095.0044/20-4  
**AUTUADO** - TRANS-PIZZATTO TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/10/2021

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0169-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. Há contradição entre a acusação e a apuração do débito constante nos papéis de trabalho elaborados pela fiscalização, gerando insegurança na determinação da infração e prejudicando o direito de defesa do contribuinte. Nulidade por falta de certeza e por inobservância do devido procedimento legal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 01/08/2020, exige ICMS no valor de R\$128.662,66, 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 referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Crédito indevido-Mercadorias isentas – Lista de notas fiscais-itens”*.

Foi acrescentado na descrição dos fatos que: *“A autuada exerce Atividade Econômica Principal 4930201 – Transporte Rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudança, municipal, desde 21/03/2014. A forma de apuração do imposto é C/CORRENTE FISCAL.*

*PARECER Nº 01731/2013 DATA: 24/01/2013 ´DITRI/SEFAZ BAHIA*

*ICMS: TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE COMBUSTÍVEL. Previsão normativa contida no artigo 309, inciso I, alínea “c”, do Decreto 13.780/12, observando-se o disposto no artigo 12 da Lei 8.534/02.*

*A Consulente inscrita sob a condição de normal, com forma de apuração do imposto através da conta corrente fiscal, estabelecido na atividade principal de Transporte Rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudança, municipal, interestadual e intermunicipal, CNAE 4930202, dirige consulta a esta Diretoria de Tributação, em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo, aprovado pelo Decreto nº7.629/99, expondo o seguinte:*

*PRECISO SABER COMO FAÇO O APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DO COMBUSTÍVEL.*

*RESPOSTA: ( ... )*

*Assim sendo, quando a prestação dos serviços de transporte inicia-se no território baiano, constitui-se crédito fiscal para contribuinte o valor do imposto cobrado relativo a aquisições de combustíveis utilizados na prestação dos referidos serviços, observando-se o disposto no art. 12 da Lei 8.534/02, a seguir:*

*“Art. 12 – Fica dispensado o pagamento do ICMS incidente nas prestações internas de serviço de transporte de carga”*

*Ressalte-se, portanto, que o artigo mencionado acima, prevê a dispensa do lançamento e do pagamento do ICMS incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga, vedado o aproveitamento de quaisquer créditos fiscais e o destaque do imposto no Conhecimento de Transporte emitido para documentar a prestação”.*

*PARECER Nº22886/2013 DATA: 09/09/2013*

*ICMS: PEÇAS DE REPOSIÇÃO: As aquisições de peças de reposição destinadas à manutenção das máquinas e equipamentos pertencentes ao ativo imobilizado do estabelecimento adquirente, não geram direito ao crédito do ICMS, visto que se caracterizam como materiais de uso e consumo.*

*Para melhor elucidação da matéria ora consultada, cumpre-nos salientar inicialmente a*

*distinção existente entre os conceitos de peças sobressalentes e peças de reposição. As primeiras são fornecidas juntamente com o bem principal, para garantia de sua operacionalidade, e são contabilizadas como parte do bem, para fins de depreciação. Já as peças de reposição são as que suprem o desgaste que decorre do uso normal do equipamento ou maquinário, sendo contabilizadas como despesas, não compondo o conceito de imobilizado”.*

O autuado, por intermédio de seus patronos, conforme instrumento apenso à fl. 37, ingressou tempestivamente com Impugnação ao lançamento, fls. 23 a 36, e preliminarmente argui a sua nulidade. Transcreve o inteiro teor do art. 39 do Decreto 7.629/99 para em seguida afirmar que de acordo com o mencionado dispositivo tem-se como obrigatório, na lavratura do Auto de Infração, *a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta*, o que não ocorreu no presente caso.

Assevera que na descrição dos fatos do Auto de Infração foram colacionadas algumas soluções de consulta, porém, não consta quais seriam os fatos praticados pela requerente e qual sua ligação com as soluções das consultas mencionadas.

Diz que da leitura dos fatos e das planilhas que acompanham o auto de infração, juntamente com os dispositivos supostamente violados, não consegue, de forma segura, certificar-se de qual infração teria cometido, qual a obrigação principal ou acessória não teria cumprido, baseando, portanto, a presente defesa em um juízo de probabilidade, justamente pelo fato do auto de infração não atender aos requisitos legais.

Segundo o Auto de Infração tem-se que a requerente foi autuada por ter se creditado de ICMS de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Ocorre que ao analisar a planilha apresentada, confrontando-se com as notas fiscais tem-se que os créditos foram tomados de produtos não isentos, ou seja, não haveria qualquer infração.

No presente caso, a ausência da correta descrição fática prejudica se sobremaneira o exercício do contraditório e da ampla defesa, haja vista que não há como se chegar a uma conclusão lógica sobre as razões para glosa do crédito, implicando na nulidade do auto de infração.

Em seu socorro transcreve diversas decisões dos tribunais brasileiros, e assevera que o presente auto de infração foi lavrado de forma genérica, sem descrever de forma clara e precisa qual seria a conduta praticada pela Requerente que gerou a glosa do crédito e consequente lavratura do auto, em clara afronta ao artigo 39 do Decreto 7.629/99, razão pela qual se sustenta o reconhecimento de nulidade do auto.

No tópico denominado -DOS SUPOSTOS CRÉDITOS DE MERCADORIAS ISENTAS- reafirma que as notas fiscais mencionadas pela fiscalização não acobertam mercadorias beneficiadas com isenção, razão pela qual não haveria como sustentar a autuação.

Cita como exemplo a nota chave de acesso 29180203098482000152550010001636441001636443, a qual foi emitida pela aquisição de cinta de fixação de cabos, cujo ICMS foi cobrado anteriormente por substituição tributária.

Frisa que como é de conhecimento da autoridade fazendária a empresa atua no ramo de transporte, sendo que lhe é permitido a tomada de crédito a título de ICMS pago na forma de substituição tributária de combustíveis, lubrificantes e outras mercadorias, destinadas a empresas de transporte, não havendo a necessidade de destaque do imposto, justamente por esse ser recolhido no regime de substituição tributária.

Lembra que pela não cumulatividade do ICMS, especificamente no que concerne as transportadoras, é permitido o crédito de ICMS dos insumos utilizados para viabilizar a prestação de serviço, afirmando existir fartas decisões acerca do que é considerado como insumo no ramo de transporte, que de um modo geral consideram os combustíveis lubrificantes e peças de manutenção, conforme precedentes que copiou, a título de exemplo.

Acrescenta ser notório que tais insumos, em especial o diesel, tem o recolhimento via sistema de ICMS por antecipação, sendo a integralidade do imposto recolhido pela refinaria. No caso, tendo

a empresa adquirido o insumo de posto de combustíveis, torna-se impossível o destaque do imposto recolhido, sob pena de bitributação. Nas notas fiscais o único insumo com destaque do imposto é a “arla”, porém não lhe pode ser vedado o direito ao crédito dos demais insumos utilizados na prestação do serviço de transporte.

Destaca que o próprio RICMS/BA prevê que empresas transportadoras possam se creditar de combustíveis, lubrificantes e outras mercadorias, conforme previsto no artigo 292§1º, inciso V e artigo 309, I, alínea “c” do RICMS, cujo teor transcreve.

Arremata que ante as decisões jurisprudenciais, quanto o próprio regulamento de ICMS do Estado permite que a Requerente credite-se dos insumos utilizados na prestação do serviço, sem que haja necessidade de destaque do imposto, não há que se considerar como válida a presente autuação, que imputa a Requerente a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nas notas.

Aduz que conforme documentação já encaminhada a essa autoridade fiscal, a empresa utilizou-se do crédito de ICMS ST, na alíquota de 12%, de insumos consumidos na sua atividade, razão pela qual não há que se falar em inexistência do direito ao crédito.

Conclui sua impugnação com os seguintes pedidos:

- a) *“O recebimento da presente defesa, uma vez que tempestiva e pertinente;*
- b) *O reconhecimento da nulidade do Auto de Infração nº 22070950044/20- ante a ausência da indicação de forma clara e precisa da infração tributária cometida pela Requerente, o que prejudica o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa;*
- c) *Caso não sejam acolhidas as hipóteses acima, requer-se o cancelamento do presente auto de infração, uma vez que, conforme demonstrado ao longo da presente defesa, as notas fiscais que geraram a autuação não se tratam de notas emitidas para mercadorias isentas;*
- d) *Caso não seja pelo cancelamento do Auto de Infração, o entendimento da Ilma. Autoridade Administrativa, que este, então, seja revisado e que eventuais valores remanescentes sejam lançados em novo Lançamento com novo prazo para apresentação de defesa;*
- e) *Que, enquanto pendente a discussão administrativa do presente Auto de Infração, seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, III do Código Tributário Nacional”.*

O auditor fiscal estranho ao feito, designado a prestar a Informação Fiscal, fl. 40, diz preliminarmente que o autuado deixou de atender os incisos IV e V e o § 3º (quanto à juntada de disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso) do art. 8º, bem como a alínea d, inc. III, § 1º do art. 10º do RPAF/BA.

No mérito diz que na Descrição do Fatos o autuante listou a atividade econômica e a forma de apuração do imposto da autuada, como dispõe textualmente o Parecer 01731/13, acerca do aproveitamento de crédito de combustível, bem como o Parecer 22886/13, sobre os créditos fiscais de peças e reposição, ambos da DITRI/SEFAZ/BAHIA.

Em seguida assevera que às fls.30/35 a autuada reconhece que os créditos glosados referem-se às peças de reposição, não sobressalentes, utilizados na prestação do serviço de transporte, entendimento esse contrário aos citados pareceres e ao disposto no RICMS, transcrevendo o art. 12.

Finaliza com as seguintes conclusões:

1. Solicito ao Setor Preparador do CCRED NORTE (órgão independente desta INFAZ) que notifique o sujeito passivo para suprir no prazo de 10 dias (art. 2º do art. 10 do RPAF) assinatura do outorgado, fl. 36, o ato constitutivo da empresa devidamente atualizado e registrado na JUCEB e o disco de armazenamento de dados contendo o teor da Defesa;
2. Após atendimento do item retro, seja encaminhado o PAF ao CONSEF para julgamento, suplicando a procedência da infração.

À fl. 451 consta um despacho da SAT/DAT NORTE/CCRED NORTE encaminhado o processo a este

CONSEF, informando que o documento de fl. 36 encontra-se assinado digitalmente. Quanto ao disco de armazenagem de dados, por força de Decreto 19.549 de 18/03/2020, não está tendo atendimento presencial na SEFAZ, portanto, não é possível o recebimento físico do mesmo.

Acrescenta que as defesas/impugnações foram cadastradas através do site da SEFAZ na internet acessando a Carta de Serviços ao Cidadão e ali anexado os respectivos arquivos de dados e estes foram encaminhados através de e-mail para o fiscal designado, conforme fl. 41.

## VOTO

A princípio, verifico que o autuado argui a nulidade do Auto de Infração, sustentando a ausência de indicação de forma clara e precisa da infração cometida, com clara afronta ao artigo 39 do Decreto 7.629/99, prejudicando o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

A análise dos elementos acostados aos autos, permite constatar que assiste razão ao autuado, haja vista que a infração apresenta a seguinte redação: *“Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Crédito indevido- Mercadorias isentas – Lista de notas fiscais-itens”*.

Na descrição dos fatos, foi copiado o teor de Pareceres emitidos pela DITRI /SEFAZ-BA, que trata de resposta de consulta formulada por contribuinte que exerce atividade semelhante a do autuado, sendo que o de N° 01731/2013, buscou orientação acerca da utilização de crédito de combustível, e o de n° 22886/2013, acerca do tratamento a ser dado nas aquisições de peças e partes de reposição.

Os fatos descritos têm fundamento no Art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96, c/c art. 310 inciso I, alínea “a” do RICMS/BA.

Já os demonstrativos elaborados e que serviram como embasamento para o lançamento, denominado *‘CRÉDITO INDEVIDO – MERCADORIAS ISENTAS- LISTA DE NOTAS FISCAIS/ITENS’*, não indica qualquer aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto.

Diante desta situação, tem total pertinência a alegação da defesa, de que não existiu clareza na autuação, bem como, falta de materialidade da acusação, pois não consta dos autos a prova do cometimento da infração imputada.

Na informação fiscal, o auditor estranho ao feito, designado para tal incumbência, se limitou a informar que: *“às fls.30/35 a autuada reconhece que os créditos glosados referem-se às peças de reposição, não sobressalentes, utilizados na prestação do serviço de transporte, entendimento esse contrário aos citados pareceres e ao disposto no RICMS”*.

Efetivamente, nos termos dos artigos 309, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA, o autuado adotou a sistemática de recolhimento do ICMS com base no regime normal de apuração, sendo-lhe permitido, portanto, deduzir dos seus débitos mensais, na forma de crédito fiscal, apenas o imposto incidente sobre as suas entradas de combustíveis e lubrificantes, óleos e fluidos. Entretanto, não estão contemplados entres estes produtos, as peças de reparo ou incorporados aos caminhões utilizados pelo autuado, para prestação dos serviços de transporte, conforme indica o citado dispositivo regulamentar, pois neste caso, as ditas mercadorias são consideradas como destinadas a uso e consumo do estabelecimento.

Certamente, a exigência fiscal deveria apresentar o seguinte enunciado: *“utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento”*. Jamais a acusação na forma descrita no Auto de Infração em exame. No presente caso, o que se verifica é que a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real, nem com o direito aplicável, haja vista que a imputação diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, enquanto a matéria fática é a utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

É, portanto, flagrante a falta de nexo entre o fulcro da acusação e os fatos, não havendo como dar

prosseguimento à lide, pois aceitando tal procedimento, estaríamos abrindo um precedente para que erros dessa natureza fossem corrigidos no decorrer da instrução fiscal, sendo que não há previsão legal neste sentido.

No caso, existe vício substancial, ou seja, vício quanto à materialidade do fato, e não se admite no julgamento a mudança desta materialidade. O § 1º do art. 18 do RPAF, somente admite o saneamento de “eventuais” incorreções ou omissões ou a inobservância de exigências meramente formais. Somente estas.

Por tudo quanto exposto, a infração é nula, com fundamento nas disposições dos artigos 18, inciso IV, alínea “a”, e 39, inciso III do RPAF/99, ficando prejudicada qualquer apreciação defensiva.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade competente, que determine a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **207095.0044/20-4**, lavrado contra **TRANS-PIZZATTO TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS LTDA**. Recomendada a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento 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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR