

A.I. Nº - 232948.0008/23-8  
AUTUADO - TDM TRANSPORTE LTDA.  
AUTUANTE - AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO  
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 02/12/2024

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0291-02/24-VD**

**EMENTA: ICMS. USO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL. DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS.** Impossibilidade de apreciação de mérito do caso por constatação de irregularidade no Termo de Intimação – Providências que iniciou a ação fiscal, contaminado o PAF de vício insanável. Representação para instauração de novo procedimento fiscal a salvo de falhas. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/02/2023, exige ICMS no valor histórico de R\$ 167.849,81, em decorrência da infração abaixo:

**INFRAÇÃO 01 – 001.002.011.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento (s) fiscal (is) falso (s), ou inidôneo (s). **Valor:** R\$ 167.849,81. **Período:** janeiro a novembro 2018.

**Enquadramento legal:** Arts. 31 e 44, II da Lei 7.014/96, c/c art. 318, § 3º, do RICMS-BA/2012.

**Multa:** 100%, tipificada no art. 42, IV, “j”, da Lei 7.014/96.

Consta descrito no AI: Referente NFs relacionadas no demonstrativo TDM\_2018\_Crédito\_Fiscal, de presumível aquisição de óleo diesel, sem comprovação do pagamento e/ou confirmação do recebimento pelos fornecedores:

- 1) A. PAULA DA SILVA – nome de fantasia “POSTO DE COMBUSTÍVEIS CAXIAS DO SUL”, CNPJ 02.087.236/0001-32 e IE 47.446.546, estabelecida na Rodovia BA 324, s/n, Km 47, Candeias-Ba, CEP 43.805-190
- 2) P.G.P.S. COMERCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA – nome de fantasia “POSTO CAXIAS DO SUL”, CNPJ 04.411.430/0002-38 e IE 102.152.667, estabelecida na Rodovia BR 101, s/n, Km 941,6, Itabatan, Mucuri-Ba, CEP 45.930-000;
- 3) VITORIOS DISTRIBUIDOR DE PETROLEO LTDA – nome de fantasia “POSTO CAXIAS DO SUL”, CNPJ 04.587.783/0001-02 e IE 057.429.382, estabelecida na Rodovia BR 093, s/n, Km 14, Entroncamento, Dias D’Ávila-Ba, CEP 42.850-000;
- 4) PRODUTOS DE PETROLEO VERA CRUZ LTDA – nome de fantasia “POSTO VERA CRUZ”, CNPJ 04.938.513/0001-13 e IE 057.429.382, estabelecida na Rodovia BR 367, s/n, Km 61, Centro, Porto Seguro-Ba, CEP 45.810-000;
- 5) COMERCIO E TRANSPORTES DE BEBIDAS TUCUNARE LTDA – nome de fantasia “COMERCIAL TUCUNAR”, CNPJ 12.072.590/0001-47 e IE 88.413.691, estabelecida na Rua Barão do Rio Branco, 24, Centro, Conceição do Jacuípe-Ba, CEP 44.245-000.

“Verificou-se a impossibilidade de contato telefônico com contabilidade/financeiro da Matriz em Goiânia-GO, que somente atende via e-mail mas que não deu retorno de mensagem enviada, assim como contador cadastrado junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia declarou não ser o responsável atual pela escrita fiscal”.

O contribuinte impugnou o lançamento às fls. 28-37. Após sintetizar os fatos, passa a contestar o

AI.

#### DAS RAZÕES PARA NULIDADE DO AUTO INFRACIONAL

##### II.1 DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA – IRREGULARIDADE NA INTIMAÇÃO DO PROCEDIMENTO FISCAL NO QUE TANGE À APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS

Diz que a empresa foi notificada do início da ação fiscal em 06/02/2023 via DT-e, cuja ciência ocorreu de forma tácita. Na oportunidade, foi intimado para apresentar, no prazo de 10 dias, contados da ciência desta, os comprovantes de pagamento/quitação das aquisições de combustíveis realizados com as Notas Fiscais relacionadas no demonstrativo que lhe foi enviado, bem como apresentação de cópia do livro Razão Contábil, da conta Fornecedores.

Ocorre que a ciência ocorreu de forma tácita em 28/02/2023, às 00:55:08, conforme Termo de Ciência 20231197730273, não lhe sendo oportunizado o prazo de 10 dias para apresentação dos documentos solicitados pelo Auditor Fiscal, uma vez que no mesmo dia em que ocorreu a ciência tácita para apresentar os documentos, foi lavrado o AI, de modo que o ocorrido lhe acarretou grave prejuízo, pois não teve oportunidade de se manifestar quanto à solicitação da autoridade fiscal antes da lavratura do AI e o art. 18, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, prevê que são nulos os atos e decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Aduz não proceder a alegação do Autuante sobre não ter conseguido contato telefônico com a contabilidade/financeiro da Matriz em Goiânia, haja vista que o telefone cadastrado na SEFAZ é o da contabilidade/financeiro da empresa, o mesmo ocorrendo em relação à informação de que o contador cadastrado junto à SEFAZ (Elinaldo Miranda Cruz) declarou não ser o responsável atual pela sua escrita fiscal, já que ele não recebeu contato do Autuante.

#### DA FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

Citando o art. 318, § 3º, do RICMS-BA, art. 31 da Lei 71014/96, e reproduzindo o art. 44, II, da citada Lei, alega não constar do AI nenhuma das condições descritas para fundamenta-lo, ou indicar como motivo pelo qual a autoridade fiscal considerou inidôneo os documentos fiscais. Então, pergunta: Como a empresa poderá se defender sem saber qual ato normativo descumpriu?

Assim, entende que o Auto de Infração é nulo de pleno direito por falta de fundamentação/enquadramento dos dispositivos infringidos.

#### DO MÉRITO

Do constante no AI identificou estorno parcial de créditos de ICMS oriundos das aquisições de combustíveis/óleo diesel relativos às NFs nele arroladas, por considera-las inidôneas, face o contribuinte não ter juntado os comprovantes de pagamento ou confirmação do recebimento pelos fornecedores.

Sem embargo, impugna os valores estornados no que tange à operação de carregamento (serviços prestados).

Explica que as atividades operacionais (transporte) da Autuada, se desenvolvem via frota de veículos próprios, com colaboradores diretos (CLT) e, ainda, com parcerias comerciais (fornecedores de bens e serviços) que denomina de “Agregados parceiros” e “Terceiros parceiros”, fornecedores de mão de obra (motorista) e o cavalo (Scania).

Tendo em vista que a frota é espalhada por todo o país, fala que para viabilizar as operações utiliza variadas formas de pagamento, sendo uma, o meio eletrônico de pagamento de frete por empresas especializadas no seguimento, de modo que, quando da contratação de um terceiro, a empresa autuada disponibiliza um montante financeiro para que o parceiro/motorista possa custear as despesas operacionais na rota, ou seja, o combustível que irá consumir no trajeto, bem como para pagar as despesas de pedágio e alimentação. No final da operação se ajusta os montantes financeiros disponibilizados com a prestação de contas do parceiro/motorista, mediante comprovação fiscal dos gastos. Ou seja, despesas e custos ocorridos no trajeto, momento que que o motorista apresenta a documentação fiscal de todas as despesas.

Diz ser comum que no momento do abastecimento para iniciar o serviço contratado, haja combustível residual no tanque do veículo parceiro, ou que o tanque esteja cheio de combustível.

Exemplifica que, caso o tanque esteja com 50% de combustível residual de operações anteriores do próprio parceiro, o abastecimento complementar ocorre por conta do próprio frentista/parceiro e quando ele chega ao final da rota, vai a um posto de combustível e abastece para repor o combustível consumido na rota e de responsabilidade da contratada autuada.

Diz que partindo da forma em que opera, a empresa autuada não terá boleto bancário, comprovante de depósito na conta do posto de combustível, como exigido pela fiscalização.

Fala que o ideal seria a empresa autuada adquirir o combustível diretamente e não o frentista/parceiro, mas, dado o volume de operações, isso não lhe é possível.

Entretanto, caso o órgão de julgamento reconheça a inidoneidade dos documentos fiscais, ela também deve alcançar os postos de combustíveis emitentes para que a empresa autuada possa judicialmente demandar tanto a SEFAZ como os postos emitentes para reclamar perdas e danos, de modo a ser resarcida do ICMS recolhido na fase anterior do combustível fornecido.

#### DOS PEDIDOS

Concluindo, requer seja declarada a nulidade do Auto de Infração em face da insegurança jurídica da infração acusada, conforme inciso IV, do art. 20 da Lei 16.469/09, ou que ele seja julgado improcedente, uma vez que não houve aproveitamento de crédito de ICMS.

A autoridade fiscal autuante presta informação fiscal às fls. 61-65. Após reproduzir a infração e resumir a peça de defesa, passa a rebater seus argumentos:

#### PRELIMINAR DE NULIDADE

Diz ser digna de quem pretende procrastinar e não resolver a contenda.

Plotando o Termo de Intimação – Providências emitido para o contribuinte autuado em 17/02/2023 diz que “o Autuado teve 60 (sessenta) dias para atender os termos da Intimação de fl. 8, do PAF, da qual deu leitura em 07/03/2023”, a partir da data da ciência do Auto de Infração em discussão. Aduz que o atendimento aos termos da referida intimação objetivava a comprovação da legalidade das operações realizadas com as NFs relacionadas no demonstrativo suporte de fls. 10 e 11, mas, mesmo ciente da obrigatoriedade da apresentação das comprovações solicitadas, o Autuado não as apresentou.

#### FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO

Dizendo pairar sobre as NFs cujos créditos foram utilizados pelo Autuado a presunção da inexistência das operações, ou seja, a presumida “venda de créditos fiscais”, o reproduzindo, diz que a fundamentação do AI está prevista no art. 1º, II, da Lei 8.137/90, definidora de crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo.

Aduzindo, diz valer lembrar dois fatos: a) que algumas das empresas relacionadas no texto da Infração estão (ou estiveram) sob ação fiscal para verificação de operações desse tipo; b) que o Autuado não é optante pelo Crédito Presumido previsto no art. 270, III, “b”, do RICMS-BA. Ou seja, sua apuração do ICMS é via conta corrente fiscal.

#### MÉRITO

Fala ser simples a acusação fiscal, qual seja, a presumida inexistência das operações de compra e venda de óleo diesel entre o Autuado e as empresas envolvidas, relacionadas nos demonstrativos suportes de fls. 10-11 e descritas no texto do AI.

Informa que no curso da ação fiscal buscou junto ao Autuado, seja via telefônica com sua Matriz ou via Intimação Fiscal (fl. 8), a comprovação da materialidade da compra de combustível, qual seja, a simples apresentação dos seus pagamentos, bem como seus registros no livro Razão Contábil, mas, até a data da presente Informação Fiscal (19/05/2023), não foi apresentada, restando

provado, portanto, a inidoneidade das NFs para efeito de utilização do crédito fiscal.

Reproduzindo parte do texto da Impugnação, na qual o Impugnante diz que caso se reconheça a inidoneidade das NFs, ela deve também alcançar os seus emitentes, entende que até prova em contrário, que o contribuinte autuado é quem transgrede a legislação.

Insistindo que o Autuado “AINDA NÃO APRESENTOU QUALQUE TIPO DE PROVA DE PAGAMENTO DAS MERCADORIAS OBJETO DAS NOTAS FISCAIS RELACIONADAS” nos demonstrativos que o lastreiam, requer a procedência do AI.

É o relatório.

## VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração conduz única infração: – **001.002.011**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento (s) fiscal (is) falso (s), ou inidôneo (s).

Em sua impugnação, o sujeito passivo alegou: a) preliminar de nulidade por cerceamento ao direito de defesa por irregularidade na intimação do procedimento fiscal, vez que o Auto de Infração foi lavrado na mesma data em que ocorreu sua tácita ciência ao Termo de Intimação – Providências (fl. 8) em que estipula o prazo de 10 (dias) a partir da ciência para comprovar elementos probatórios da materialidade das operações de compra de óleo diesel efetuadas com as empresas indicadas no texto da Intimação, emitentes das NFs objeto da autuação; b) falta de fundamentação jurídica para considerar as NFs objeto da autuação como inidôneas para efeito fiscal.

Por sua vez, na consequente Informação Fiscal, a autoridade fiscal, plotando o Termo de Intimação – Providências emitido para o contribuinte autuado em 17/02/2023, disse que “o Autuado teve 60 (sessenta) dias para atender os termos da Intimação de fl. 8, do PAF, da qual deu leitura em 07/03/2023”, a partir da data da ciência do Auto de Infração em discussão. Aduziu que o atendimento aos termos da referida intimação objetivava a comprovação da legalidade das operações realizadas com as NFs relacionadas no demonstrativo suporte de fls. 10 e 11, mas, mesmo ciente da obrigatoriedade da apresentação das comprovações solicitadas, o Autuado não as apresentou.

Quanto à fundamentação dos fatos, disse: a) pairar sobre as NFs cujos créditos foram utilizados pelo Autuado a presunção da inexistência das operações; b) tratar-se de presumida “venda de créditos fiscais”, com repercussão no art. 1º, II, da Lei 8.137/90, definidora de crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, pois a empresa autuada não comprovou a materialidade das operações objeto da autuação.

De logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Sem embargo, ainda que o processo administrativo fiscal, diferentemente do processo judicial, siga uma formalidade minorada (ou informalismo), nele, obrigatoriamente, há que se observar os princípios, normas e regras contidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF e, para o caso em apreço, encaminhando meu voto, cabe reproduzir alguns dos seus dispositivos com meus pertinentes grifos:

## DOS PRINCÍPIOS DE DIREITO APLICÁVEIS AO PROCESSO E AOS PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo **e dos procedimentos administrativos não contenciosos**, atender-se-á aos princípios da oficialidade, **da legalidade objetiva**, da verdade material, do informalismo e da **garantia de ampla defesa**, sem prejuízo de outros princípios de direito.

### DAS NULIDADES

Art. 18. São nulos:

...

**II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;**

**§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade.**

**§ 3º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes.**

Art. 21. A autoridade que decretar a nulidade deverá mencionar os atos atingidos, determinando ou recomendando, se for o caso, a repetição dos atos, a salvo de falhas.

### DOS PRAZOS PROCESSUAIS

Art. 22. **Os prazos processuais serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia de início e incluindo-se o dia do vencimento.**

**§ 1º Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que corra o processo ou onde deva ser praticado o ato.**

### DO INÍCIO DA AÇÃO FISCAL

Art. 26. **Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:**

...

**III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;**

### DOS TERMOS E DOS DEMAIS ATOS QUE FUNDAMENTAM OU INSTRUDEM A AÇÃO FISCAL

Art. 28. **A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:**

...

**II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;**

**Art. 156. Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.**

Pois bem. Compulsando os elementos documentais autuados e os argumentos de acusação e defesa, constato o seguinte:

- a) A ação fiscal da qual decorreu o Auto de Infração ocorreu em conformidade com o art. 26, II, do RPAF, sendo iniciada com o TERMO DE INTIMAÇÃO – PROVIDÊNCIAS nº 11977363, emitido pela autoridade fiscal autuante em 17/02/2023 (cuja tácita ciência ocorreu em 28/02/2023), estipulando prazo de 10 (dez) dias para o contribuinte fiscalizado apresentar/exibir os elementos solicitados pela fiscalização, contados da data da ciência;
- b) O contribuinte intimado/autuado, atendendo a Intimação Fiscal, deveria/poderia apresentar os elementos solicitados até 10/03/2023.

Ocorre que lavrando o Auto de Infração em apreço em 28/02/2023, mesma data em que ocorreu a ciência tácita da Intimação Fiscal que iniciou a ação fiscal, contrariando as disposições expostas nos arts. 2º e 22 do RPAF, a autoridade fiscal autuante atropelou o prazo que ele mesmo estipulou

para cumprimento da Intimação que emitiu, de modo que, considerando a atividade fiscal plenamente vinculada à lei, tenho por prejudicado o presente caso em face do devido processo legal, princípio ao qual o PAF deve plenamente atender.

Portanto, tendo em vista não ser possível a sua repetição no presente processo, tenho por viciada a Intimação Fiscal que iniciou a ação fiscal e com fundamento no art. 22 e § 1º do RPAF, constato sua nulidade de pleno direito e sem efeito jurídico os demais atos administrativos que lhe seguiram.

Assim, impossibilitado de adentrar ao mérito deste caso, com fundamento no art. 18, II, do RPAF, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, ao tempo que, em conformidade com o art. 156, também do RPAF, represento à autoridade competente da repartição fiscal de origem para a instauração de novo procedimento fiscal a salvo de falhas, observando-se a disposição do art. 173, II, do CTN.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232948.0008/23-8**, lavrado contra **TDM TRANSPORTE 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 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO – JULGADORA