

PROCESSO	- A. I. Nº 232948.0009/18-8
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA	- DAGO TRANSPORTE E LOGÍSTICA EIRELI
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0169-02/21-VD
ORIGEM	- DAT METRO/INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 10/05/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0070-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALORES ORIGINADOS DE OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL. A autuação baseou-se exclusivamente, no fato de que o sujeito passivo não apresentou os cupons fiscais que possibilitariam a vinculação das operações de abastecimento, sem atentar para o fato de que a própria legislação faculta a emissão de nota fiscal concomitantemente à emissão de cupom fiscal, fato que não impossibilita a vinculação das aquisições com os serviços de transporte prestados. **b)** AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Os créditos decorrentes das aquisições de itens adquiridos em 2015, destinados ao uso ou consumo, somente poderiam ser usados a partir de 1º de janeiro de 2020, conforme art. 20, inc. I da Lei Complementar nº 86/96, com a redação dada pela LC nº 138, de 2010. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em sua própria Decisão, na forma do art. 169, inc. I, letra “a” do RPAF/99, que declarou Parcialmente Procedente o Auto de Infração acima mencionado que cobrava ICMS no valor histórico de R\$447.676,84, com os Acréscimos Moratórios e a Multa de 60%, tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em razão da constatação do cometimento da infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01 – 01.02.42 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no período de janeiro a dezembro de 2015 e março a dezembro de 2016.

No campo DESCRIÇÃO DOS FATOS o autuante informa que apurou as seguintes irregularidades, cometidas pelo contribuinte que:

- 1) Utilizou indevidamente créditos fiscais oriundos de notas fiscais de compra de combustíveis em outros estados sem a comprovação através dos cupons fiscais correspondentes;
- 2) Utilizou créditos fiscais originados de notas fiscais de compra de combustíveis no Estado da Bahia apesar do transporte ser isento e permitir apenas proporcionalização;
- 3) Deixou de encriturar notas fiscais eletrônicas, NF-e na EFD no exercício de 2014;
- 4) Utilizou créditos indevidos (combustíveis e outras despesas) lançadas como compras para uso e consumo;
- 5) Deixou de transmitir a EFD nos meses de janeiro a setembro de 2014.

Enquadramento legal: art. 31 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 309 do RICMS/2012.

Após a devida instrução processual, assim decidiu a 2ª JJF:

VOTO

O Auto de Infração em discussão acusa o sujeito passivo do cometimento de uma única infração decorrente do creditamento indevido do ICMS sem a apresentação do documento comprobatório do direito ao referido

crédito, no período de janeiro a dezembro de 2015 e março a dezembro de 2016, conforme relatado, tempestivamente impugnada.

O autuante complementa as informações da acusação, relatando que a autuada utilizou indevidamente créditos fiscais oriundos de notas fiscais de compra de combustíveis em outros Estados sem a comprovação através dos cupons fiscais correspondentes. Portanto, os créditos fiscais mantidos na escrita fiscal do contribuinte foram considerados indevidos em decorrência da não apresentação destes cupons fiscais, emitidos nas aquisições de combustíveis.

Inicialmente constato que a lançamento observou o que dispõe o art. 39 do RPAF/99, uma vez que consta de forma clara, precisa e sucinta a identificação do sujeito passivo e a descrição do fato considerado infração; foram anexados aos autos, em cópia física, fls. 09 a 23 e em arquivo gravado em mídia – CD, fl. 24 os demonstrativos do débito tributário, bem como constam indicados os dispositivos da legislação tributária, identificados como infringidos.

Ademais, os demonstrativos analíticos e sintéticos impressos, fls. 09 a 23 e gravados na mídia – CD, fl. 24, foram elaborados pelo autuante de forma clara e didática, contendo todos os elementos necessário a identificar todas as operações, documentos fiscais, e valores do ICMS e de sua base de cálculo, entregues em cópias ao contribuinte quando da ciência da autuação, ocorrida em 06/07/2018, procedida de forma presencial, lhe permitindo defender-se, de modo que restou patente a observância ao princípio da ampla defesa e do contraditório, estando, portanto, o lançamento apto a surtir os efeitos jurídicos e legais.

Pelo exposto, deixo de acatar a arguição de nulidade por falta de motivação, uma vez que a descrição dos fatos, a fundamentação legal e os demonstrativos do crédito fiscal exigido, não deixam qualquer dúvida sobre a motivação da exação, tendo o autuado demonstrado perfeito entendimento da acusação, vez que expôs as razões de mérito com propriedade, inclusive trazendo aos autos jurisprudência sobre a matéria.

Constato que nos registros cadastrais da SEFAZ, a autuada está inscrita como contribuinte do ICMS, estabelecida no município de Salvador e tem como atividade principal o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças intermunicipal, interestadual e internacional, na condição de EMPRESA DE PEQUENO PORTE com apuração do imposto na forma conta corrente fiscal.

Em sua defesa, a autuada argumenta que a acusação não tem fundamento posto que não existe qualquer exigência legal da apresentação do cupom fiscal, para justificar a manutenção do crédito fiscal decorrente de aquisições de combustíveis, pois, a lei exige a guarda e a apresentação da nota fiscal correspondente ao crédito utilizado, quando solicitada pela fiscalização.

O autuante, por sua vez, na informação fiscal assegura que o RICMS/2012 determina a obrigatoriedade da guarda e entrega dos documentos fiscais para apresentação ao fisco, quando solicitados e a exigência da apresentação dos cupons fiscais deve-se ao fato das notas fiscais terem sido emitidas com base os citados cupons. Explica que a autuada tem o direito de utilizar-se de créditos fiscais decorrentes das aquisições de combustíveis, desde que proporcionais às saídas de fretes para outros Estados. Dessa forma, a apresentação dos cupons fiscais além das notas fiscais é fundamental para conferência e validação dos créditos fiscais utilizados.

Efetivamente a autuada não apresentou os cupons fiscais associados as notas fiscais de aquisição de combustível, razão pela qual foi glosado o montante de crédito fiscal utilizado nos períodos já citados, por entender o autuante que como nas notas fiscais emitidas por diversos postos de combustíveis, não foram apresentados os cupons fiscais relativos a tais aquisições, estas notas fiscais se mostraram imprestáveis para dar a empresa o direito ao crédito fiscal.

Constam relacionadas no levantamento notas fiscais atestando que a empresa autuada adquiriu combustível em postos de combustíveis localizados em diversas Unidades da Federação, a exemplos de Goiás, Mato Grosso, Pernambuco, Santa Catarina, Distrito Federal, São Paulo, Minas Gerais, Pará, Rondônia, Maranhão e, pelo que consta nos demonstrativos, este combustível (diesel e gasolina) abasteceu a frota de veículos de carga ao longo dos itinerários cumpridos nas suas prestações de serviços de transporte, iniciadas na Bahia.

Oportuno pontuar que a glosa de parte dos créditos se deveu exclusivamente ao fato da autuada, mesmo intimada, não ter apresentado os cupons fiscais associados às notas fiscais eletrônicas arroladas no levantamento, fato que foi reforçado na informação fiscal, pela “existência de inúmeras notas fiscais de valores consideráveis” sem sequer mencionar a comprovação das saídas de combustíveis através de cupons fiscais, além de uma denúncia da Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo, pela emissão indevida de notas fiscais de combustíveis por contribuintes daquele Estado, sem contudo, ter o autuante apontado qualquer nexo fático entre a glosa de crédito, ora analisada, e a denúncia de fraudes ocorridas em São Paulo.

As prestações de serviço de transporte interestaduais iniciadas no território baiano são tributadas pelo ICMS, sendo-lhe assegurado o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição dos combustíveis lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos utilizados nestas operações, nos termos do art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/2012, in verbis:

“Art. 309. 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:

I – o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos: (...)

c) de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte;”

A atividade econômica desenvolvida pela autuada, (transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional), atende aos requisitos no dispositivo transscrito, sendo, portanto, devido seu direito a utilizar o crédito fiscal decorrente das aquisições de combustíveis lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos empregados em sua frota de veículos de carga.

Não constato a ocorrências de restrições ao uso do crédito fiscal, em especial a prevista no art. 310, inc. I, alínea “a”, c/c art. 12 da Lei nº 8.534/02, revogado pela Lei nº 14.037/2018, com efeitos a partir de 01/01/2019, uma vez que não foi trazido aos autos, elementos que indiquem qual a proporção de operações de prestação de serviços de transportes internas e interestaduais realizadas no período fiscalizado, cuja quantificação da proporcionalidade, independe do cotejamento dos cupons fiscais associados às notas fiscais eletrônicas.

Neste sentido, poderia o autuante ter examinado os Conhecimentos de Transportes - CTRCs emitidos pela autuada, e com base nestes, calcular a proporção entre as operações interna e interestaduais ocorridas, uma vez que as transportadoras que apuram o imposto pelo regime conta corrente fiscal, podem se creditar da parcela do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos utilizados nas prestações de serviços de transporte interestaduais tributadas, ou seja, nas prestações interestaduais do serviço iniciadas nesse Estado, mesmo que a aquisição do combustível ocorra em outra Unidade Federativa.

Lembro que não será admitido o crédito do ICMS relativo ao combustível adquirido, para uso e/ou consumo do próprio estabelecimento, ou seja, aquele não consumido na execução do serviço de transporte, objeto fim da transportadora.

O art. 11, inc. II da Lei Complementar nº 87/96, assim determina:

“Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é (...)

II - tratando-se de prestação de serviço de transporte:

a) onde tenha início a prestação;”

Assim, da leitura do dispositivo, caberá ao Estado onde se iniciar o serviço de transporte legislar sobre o assunto, independentemente do tomador do serviço ser da Bahia ou de outra Unidade da Federação.

Portanto, o ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal é devido ao Estado onde se inicia a prestação do serviço, devendo ser observada a sua legislação para efeitos de definição do responsável pelo pagamento do imposto e de como se dará essa cobrança.

Pelo exposto, e em obediência ao princípio da não cumulatividade, quando da prestação de serviço de transporte tiver início no Estado da Bahia, o contribuinte terá direito ao crédito do imposto devido na aquisição do combustível utilizado nessa prestação, mesmo em relação à aquisição realizada em outro Estado. Porém, se a prestação de serviço de transporte for iniciada em outro Estado, o contribuinte não poderá se aproveitar do crédito do ICMS sobre a aquisição de combustível utilizado nessa prestação, mesmo se o combustível for adquirido no território

Para atingir o objetivo de cobrar e exigir o imposto devido, quando da realização dos roteiros de auditoria, deveria sem prejuízo de outros procedimentos, ter sido efetuado o cruzamento entre as notas fiscais de aquisição do combustível e os Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CRTC, emitidos pela autuada, utilizando nesta auditoria todos os documentos e mecanismos necessários, o que não foi feito, tendo o autuante considerado a utilização do crédito fiscal indevida, com fundamento exclusivamente no fato das notas fiscais de aquisição dos combustíveis não estarem acompanhadas dos respectivos cupons fiscais.

Nesse sentido, lembro que o art. 101 do RICMS/2012, revogado a partir de 01/06/2018, estabelecia as regras para emissão de nota fiscal conjuntamente com o cupom fiscal:

“Art. 101. A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será emitida pelo contribuinte não obrigado à emissão de NF-e ou que não tenha optado pelo seu uso.

§ 1º A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, também poderá ser emitida conjuntamente com a emissão de cupom fiscal, se a Legislação Federal dispuser desta forma, quando houver solicitação do adquirente dos bens ou quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF.

§ 2º Na hipótese prevista no § 1º, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.”

Assim, pelos dispositivos transcritos, resta evidente que tais determinações regulamentares são pertinentes ao estabelecimento emissor do cupom fiscal e não ao adquirente da mercadoria ou serviço e referem-se especificamente a nota fiscal, modelos 1 ou 1-A, e não a nota fiscal eletrônica – NF-e, caso dos autos.

A emissão de cupom fiscal conjuntamente com uma nota fiscal modelo 1 ou 1-A é prevista no art. 67 do RICMS/2012, in verbis.

Redação vigente até 04/11/2016:

“Art. 67. Fica autorizada a emissão de nota fiscal para simples faturamento, sem destaque do ICMS, englobando as saídas destinadas a pessoas jurídicas, ocorridas no mesmo período de apuração do imposto, devendo ser consignado o número dos respectivos documentos fiscais anteriormente emitidos e o número sequencial atribuído ao ECF, quando emitido por esse equipamento”.

A redação atualmente vigente:

“Art. 67. Fica autorizada a emissão de nota fiscal para simples faturamento, sem destaque do ICMS, englobando as saídas destinadas a pessoas jurídicas, ocorridas no mesmo período de apuração do imposto, devendo ser consignado o número dos respectivos documentos fiscais anteriormente emitidos e o número sequencial atribuído ao ECF, quando emitido por esse equipamento ou, no caso de NF-e ou NFC-e, as chaves de acesso destes documentos, que devem ser inseridas em campo próprio, denominado “Chave de acesso da NF-e referenciada.”.

Trata-se, portanto, das normas atinentes a Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, de uso obrigatório dos postos de combustíveis em consonância com o art. 113 do RICMS/2012, “Art. 113. Os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações”, vigente até 07/12/2020.

Da inteleção dos dispositivos transcritos, constata-se que não consta a obrigatoriedade de que os cupons fiscais estejam apensados às respectivas notas fiscais, apenas devendo constar indicados no corpo das notas fiscais, o número do cupom fiscal correspondente.

Verifico que nas notas fiscais apensadas, fls. 331 a 345, existem em algumas, no campo das informações complementares, a indicação dos números dos cupons fiscais a elas associados.

Não pode se considerar o fato de não existirem acoplados às notas fiscais os cupons fiscais correspondentes, assim como a não apresentação deles, ocorrência capaz de tornar imprestáveis as notas fiscais emitidas, para fins de direito ao crédito fiscal, visto que todas foram emitidas observando as formalidades legais. Em assim sendo, a não apresentação dos cupons fiscais não as tornam, de imediato, inidôneas.

Esse entendimento foi externado no julgamento do Auto de Infração nº 108875.0010/12-5, Acórdão JJF nº 0094-04/16 que o julgou improcedente, cuja decisão foi mantida em segunda instância, por unanimidade, conforme Acordão CJF nº 0168-12/16, de cujo voto, do i. Conselheiro Luiz Alberto Amaral Oliveira, a seguir transcrevo trecho:

“Ora, como bem destacou a decisão de piso, as notas fiscais foram regularmente emitidas pelos postos fornecedores de combustíveis, constituindo-se em documentos idôneos a provar a aquisição dos combustíveis e, portanto, aptos a possibilitar a apropriação dos créditos. Ademais, não há, na legislação, qualquer obrigatoriedade de manter os cupons fiscais anexados à Nota Fiscal emitida, obrigação que somente se exige do emitente dos documentos fiscais relativamente à “via fixa”, nos termos do § 1º do art. 238 do RICMS/97, abaixo reproduzido.

(...)

Assim, a emissão dos documentos fiscais modelo 1-A, em substituição aos cupons fiscais tem o condão de comprovar as operações de aquisição de combustíveis, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviço de transporte, nos termos do art. 93, inciso I, alínea “f”, vigente à época dos fatos.

De fato, a autuação baseou-se, exclusivamente, no fato de que o sujeito passivo não apresentou os cupons fiscais que possibilitariam a vinculação das operações de abastecimento, sem atentar para o fato de que a própria legislação faculta a emissão de notas fiscal concomitantemente à emissão de cupom fiscal (CFOP's 5.929 e 6.929), fato que não impossibilita, em absoluto, a vinculação das aquisições com os conhecimentos de transporte emitidos”. (Grifo nosso)

Portanto a exigência da apresentação dos cupons fiscais, para validação do crédito fiscal decorrente da aquisição de combustível por parte da transportadora, é totalmente descabida e sem suporte legal, pois, tal exigência vigorou para as notas fiscais modelos 1 ou 1-A, ou seja, notas fiscais emitidas fisicamente em papel,

deixando de ter qualquer sentido, e, portanto, apropriadamente inaplicável às notas fiscais eletrônicas que trata-se de documento eletrônico, sendo o DANFE – Documento Auxiliar da NF-e, um documento impresso para acompanhar o trânsito das mercadorias acobertado por NF-e ou para facilitar a sua consulta (Cláusula nona do Ajuste SINIEF nº 05/2005).

A recusa em acatar os créditos fiscais decorrentes das aquisições de combustíveis configurados nas notas fiscais arroladas no presente levantamento, equivale a considerar estes documentos fiscais como inidôneos para tal fim – art. 29 da Lei nº 7.014/96, inclusive impossibilitando “a comprovação da vinculação com os serviços prestados”, o que não se observa pela inexistência das ocorrências listadas no art. 44, inc. II da Lei nº 7.014/96.

Destarte, postos os dispositivos legais, somente poderão ser considerados indevidos os créditos fiscais utilizados pela autuada, caso houvesse comprovação nos autos que os documentos fiscais utilizados como suporte dos citados créditos, são inidôneos ou que extrapolam os limites permitidos na legislação, o que não ocorreu.

Destarte, julgo improcedente a exigência

Recomendo à autoridade competente, observando o prazo decadencial, determinar o refazimento da fiscalização no estabelecimento, referente especificamente a ocorrências até aqui tratadas, aprofundando o exame dos documentos fiscais e o uso dos combustíveis na efetiva prestação de serviços de transportes, que justifiquem a apropriação dos créditos fiscais.

Por fim, registro que foi incluído no levantamento valores de crédito de ICMS utilizados indevidamente pelo contribuinte, neste caso decorrente da aquisição de materiais destinados ao uso e consumo, demonstrativo fl. 17, cujas operações foram codificadas com o CFOP 2.556 – compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.

O uso de crédito fiscal decorrente de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, está contemplado no 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.”

Contudo, deve ser observado o que determina o § 1º, inc. II do artigo acima transrito:

“§ 1º O uso do crédito fiscal ocorrerá: (...)

II - a partir da data prevista na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

Por seu turno, a Lei Complementar nº 87/96, alterada pela Lei Complementar nº 138/2010, no seu art. 33, inc. I, in verbis:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020; (Redação dada pela LC nº 138, de 2010).”

Portanto, ao se apropriar imediatamente, em 2015, de tais créditos, o contribuinte o faz indevidamente, restando a glosa procedente e devido o ICMS conforme demonstrativo a seguir:

DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO - R\$	ALÍQUOTA - %	MULTA - %	VALOR HISTÓRICO - R\$
31/01/2015	09/02/2015	57.105,88	17,00	60,00	9.708,00
05/05/2015	14/05/2015	306,47	17,00	60,00	52,10
Total					9.760,10

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. É o relatório

Devido a desoneração atualizada ser maior que R\$200.000,00, a JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “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.

VOTO

Passo a analisar o Recurso de Ofício da 2ª JJF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A acusação fiscal fundou-se em uma única infração relativa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no período de janeiro a dezembro de 2015 e março a dezembro de 2016.

No campo DESCRIÇÃO DOS FATOS o autuante informa que apurou as seguintes irregularidades, cometidas pelo contribuinte que:

- 1) Utilizou indevidamente créditos fiscais oriundos de notas fiscais de compra de combustíveis em outros estados sem a comprovação através dos cupons fiscais correspondentes;
- 2) Utilizou créditos fiscais originados de notas fiscais de compra de combustíveis no Estado da Bahia apesar do transporte ser isento e permitir apenas proporcionalização;
- 3) Deixou de escriturar notas fiscais eletrônicas, NF-e na EFD no exercício de 2014;
- 4) Utilizou créditos indevidos (combustíveis e outras despesas) lançadas como compras para uso e consumo;
- 5) Deixou de transmitir a EFD nos meses de janeiro a setembro de 2014.

De plano assim como constatado na Decisão recorrida, o Auto de Infração se revestiu das formalidades que impõe o art. 39 do RPAF/99, pois a infração foi devidamente qualificada demonstrando em todos os aspectos a identificação do sujeito passivo e a descrição do fato considerado na infração, além de serem anexados aos autos cópia física, fls. 09 a 23 e em arquivo gravado em mídia – CD, fl. 24 os demonstrativos do débito tributário, bem como constam indicados os dispositivos da legislação tributária, identificados como infringidos. Não cabe então reparo ao procedimento, **acatando** a negativa dos julgadores da 2ª JJF ao pedido de nulidade do Auto de Infração.

Importante frisar que o Autuado está situado em Salvador, desenvolvendo como atividade principal o transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças intermunicipal, interestadual e internacional, na condição de EMPRESA DE PEQUENO PORTE com apuração do imposto na forma conta corrente fiscal.

O nobre Relator da 2ª JJF em sua análise sobre a acusação da utilização indevidamente créditos fiscais oriundos de notas fiscais de compra de combustíveis em outros estados sem a comprovação através dos cupons fiscais correspondentes, constatou que a Autuada intimada que foi não apresentou os cupons fiscais que foram substituídos por Notas Fiscais e por consequência o autuante lhe negou a utilização dos créditos fiscais escriturados nas mesmas.

O Relator relaciona os Estados em que a Autuada adquiriu combustíveis para a prestação de serviços de transporte. Reforça que as prestações de serviço de transporte interestaduais iniciadas no território baiano são tributadas pelo ICMS, sendo-lhe assegurado o direito ao crédito fiscal decorrente da aquisição dos combustíveis lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos utilizados nestas operações, nos termos do art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/2012, *in verbis*:

“Art. 309. 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:

I – o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos: (...)

c) de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte;”

Além da legislação acima cita ainda, para reforçar os seus argumentos, o que menciona o art. 310, inc. I, alínea “a”, c/c art. 12 da Lei nº 8.534/02, revogado pela Lei nº 14.037/2018, com efeitos a partir de 01/01/2019, que trata da quantificação da proporcionalidade, independe do cotejamento dos cupons fiscais associados às notas fiscais eletrônicas, concluindo que não vê restrições ao uso do crédito fiscal por esse motivo.

Cita que o Autuante deveria contrapor os Conhecimentos de Transportes - CTRCs emitidos pela

autuada, com as notas fiscais de aquisições aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos utilizados nas prestações de serviços de transporte interestaduais tributadas, ou seja, nas prestações interestaduais do serviço iniciadas nesse Estado, mesmo que a aquisição do combustível ocorra em outra Unidade Federativa.

Alude ainda sobre a vedação de utilização do crédito do ICMS relativo ao combustível adquirido, para uso e/ou consumo do próprio estabelecimento, ou seja, aquele não consumido na execução do serviço de transporte, objeto fim da transportadora nos termos do art. 11, inc. II da Lei Complementar nº 87/96. Constatando que caberá ao Estado onde se iniciar o serviço de transporte legislar sobre o assunto, independentemente do tomador do serviço ser da Bahia ou de outra Unidade da Federação.

Por fim, invocando o princípio da não cumulatividade, aduz que quando da prestação de serviço de transporte tiver início no Estado da Bahia, o contribuinte terá direito ao crédito do imposto devido na aquisição do combustível utilizado nessa prestação, mesmo em relação à aquisição realizada em outro Estado. Porém, se a prestação de serviço de transporte for iniciada em outro Estado, o contribuinte não poderá se aproveitar do crédito do ICMS sobre a aquisição de combustível utilizado nessa prestação, mesmo se o combustível for adquirido no território.

Se socorre ao que está assentado no art. 101 do RICMS/2012, revogado a partir de 01/06/2018, que estabelecia as regras para emissão de nota fiscal conjuntamente com o cupom fiscal. Para concluir que pelos dispositivos transcritos, restou evidente que tais determinações regulamentares são pertinentes ao estabelecimento emissor do cupom fiscal e não ao adquirente da mercadoria ou serviço e referem-se especificamente a nota fiscal, modelos 1 ou 1-A, e não a nota fiscal eletrônica – NF-e, caso dos autos.

Faz alusão ainda da legislação baiana que trata da emissão de cupom fiscal conjuntamente com uma nota fiscal modelo 1 ou 1-A (art. 67 do RICMS/2012), cujo destino da obrigação são dos postos de combustíveis em consonância com o art. 113 do RICMS/2012, quando utilizam equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações, vigente até 07/12/2020.

Ao final conclui que não existe obstáculo para a utilização dos créditos do ICMS em razão da não apresentação dos cupons fiscais, mencionados no corpo das notas fiscais, em razão de toda a legislação esposada.

Visando reforçar mais uma vez seus argumentos traz aos autos a informação que no julgamento do Auto de Infração nº 108875.0010/12-5, Acórdão JJF nº 0094-04/16 que o julgou improcedente, por unanimidade, conforme Acórdão CJF nº 0168-12/16, de cujo voto, do i. Conselheiro Luiz Alberto Amaral Oliveira, foi transcrito mencionado exatamente que não existe legislação que obrige a empresa a manter cupons fiscais anexados à Nota Fiscal.

Dante da legislação esposada não resta dúvida que a decisão recorrida foi acertada nesse item e desta forma o acolho.

Outro item analisado foi a inclusão no levantamento valores de crédito de ICMS utilizados indevidamente pelo contribuinte, neste caso decorrente da aquisição de materiais destinados ao uso e consumo, demonstrativo fl. 17, cujas operações foram codificadas com o CFOP 2.556 – compras de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento.

Cita o i. Relator que o crédito fiscal decorrente de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, está assentado no art. 29 da Lei nº 7.014/96, que reproduz. Porém, por diversas vezes esse crédito vem sendo postergado em razão da alteração na Lei Complementar Federal nº 87, de 13 de setembro de 1996. Cita a Lei Complementar nº 138/2010, no seu art. 33, inc. I, mencionando a possibilidade da utilização desse crédito a partir de janeiro/2020.

Em razão desse impedimento legal concluiu que ao se apropriar imediatamente, em 2015, de tais créditos, o contribuinte o faz indevidamente, restando a glosa procedente e devido o ICMS conforme demonstrativo descrito no voto de piso.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Ofício para manter a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232948.0009/18-8**, lavrado contra **DAGO TRANSPORTE E LOGÍSTICA EIRELI**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.760,10**, crescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FRANCISCO AGUIAR DA SILVA JÚNIOR – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS