

A. I. Nº - 207095.0043/20-8
AUTUADO - TRANS-PIZZATTO TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS LTDA.
AUTUANTE - JOSE PEDRO ROBERTSON DE SOUZA
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ CENTRO NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 05/12/2022

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0256-04/22-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou caracterizado que o autuado, na condição de empresa prestadora de serviços de transportes, utilizou créditos fiscais decorrentes de aquisições de combustíveis e lubrificantes para utilização nos veículos que utiliza para consecução de suas atividades. Ficou evidenciado que o contribuinte substituto emitiu notas fiscais de vendas sem destaque do imposto, o qual fora pago anteriormente, para efeito da utilização dos créditos fiscais, enquanto que o autuado, na condição de adquirente das mercadorias, não observou a obrigação de emitir notas fiscais de entradas a título de “*recuperação de créditos fiscais*”, consoante ordena a legislação nos termos do art. 292, § 2º, incisos I e II, do RICMS-BA/BA, implicando apenas em descumprimento de dever instrumental, que sujeitaria o contribuinte a penalidade compatível estabelecida pela legislação específica. Mantida as operações referentes a aquisições de peças e partes de reposição. Afastadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 01/08/2020, exige ICMS, no valor de R\$ 2.655.130,66, 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 em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(s).*”

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 nº 7.629/99, 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 Nº 22886/2013 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. 32, ingressou tempestivamente com Impugnação ao lançamento, fls. 18 a 31, e preliminarmente argui a nulidade do lançamento. 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.

Destaca que a totalidade dos créditos tomados pela Requerente foi glosado, o que no seu entender não se mostra razoável, demonstrando que o auto de infração foi lavrado de forma genérica.

Informa que o fiscal pegou a totalidade das notas fiscais emitidas pela Requerente no período de fevereiro de 2017 a janeiro de 2020 e aplicou a penalidade, sem contudo expor qual seria a infração cometida e o que teria gerado a glosa do crédito. De igual modo mesmo a leitura das planilhas que acompanham não permite concluir qual a conduta que resultou na lavratura do auto de infração.

No presente caso, a ausência da correta descrição e capitulação legal implica 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 DO DIREITO AO CRÉDITO – INSUMOS UTILIZADOS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE diz que da leitura do auto de infração presume-se que esteja o fisco questionando a utilização de créditos pela Requerente, o que, segundo a notificação, não estariam

devidamente destacados nas notas fiscais.

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, afirmado existir faltas 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 tanto as decisões jurisprudenciais, quanto o próprio regulamento de ICMS do Estado permitem 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, visto que as notas glosadas referem-se justamente a tais insumos utilizados na prestação de serviço, e, por isso o crédito foi utilizado.

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.

Nesse sentido, tendo em vista o direito ao crédito do ICMS substituição tributária, relativo aos insumos utilizados na sua atividade, não há que se falar em autuação por utilização indevida de crédito de ICMS, visto que todo o exposto comprova o direito ao uso dos créditos.

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 2070950043/20-8 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, o crédito compensado tem origem nos insumos utilizados na prestação de serviço;*
- 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 autuante designado a prestar a Informação Fiscal de fl. 35, 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. 26/30 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. 409 consta um despacho da SAT/DAT NORTE/CCRED NORTE encaminhado ao processo a este CONSEF, informando que o documento de fl. 35 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. 36.

Diante da controvérsia instalada e da legislação vigente à época dos fatos geradores, assim como a constatação de que no demonstrativo elaborado pela fiscalização e que serviu como embasamento para o lançamento, não consta a descrição dos produtos objeto do presente lançamento, não permitindo a este órgão julgador verificar a sua classificação fiscal, e consequentemente decidir se os mesmos são considerados insumos ou não na atividade exercida pelo deficiente, na sessão de julgamento realizada em 17 de agosto de 2021 decidiram os membros desta 4ª JJF pela conversão do processo em diligência para que o autuante ou fiscal estranho ao feito lotado na Inspetoria de origem adotasse as seguintes providências:

1. Relacionasse em planilha distinta todas as notas fiscais de entradas referente às aquisições dos produtos indicados no Art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/12;
2. Havendo mercadorias sujeitas ao regime de substituição, cujo imposto já tenha sido recolhido anteriormente calculasse o valor do crédito a que o sujeito passivo faz jus, multiplicando a alíquota interna ou interestadual, conforme o caso, pelo valor do produto informado em cada documento fiscal, caso o contribuinte não tivesse adotado as providências estabelecidas no art. 292 § 2º do RICMS;
3. Em seguida efetuasse o comparativo do valor encontrado nos itens anteriores com o lançado na Escrituração Fiscal Digital, calculando, ao final, o valor do crédito fiscal lançado a maior, pelo contribuinte, se for o caso;
4. Elaborasse uma outra planilha relacionando as notas fiscais de aquisições dos demais itens indicando os valores dos créditos lançados na EFD.

Foi recomendado que as ambas planilhas deveriam ser analíticas e os valores apurados totalizados mensalmente. Após a realização da diligência, foi solicitado que a repartição

fazendária a Inspetoria intimasse o sujeito passivo, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópia dos novos elementos, com reabertura do prazo de defesa.

Havendo manifestação do autuado fosse dada ciência ao autuante, ou fiscal estranho ao feito, a fim de prestar nova Informação Fiscal, de forma clara e precisa, na forma do determinado no § 6º, do art. 127, do RPAF/BA, ou seja, se pronuncie objetivamente em relação a todas as argumentações defensivas.

A diligência foi atendida, fl. 53 e 53v, oportunidade em que o fiscal estranho ao feito inicialmente destacou que devido à complexidade da ação fiscal foi aberta a Ordem de Serviço de nº 503774/21 para que pudesse acessar através do SIAF, os dados fiscais contidos na Escrituração Fiscal Digital - EFD da empresa, do período de 01/01/2017 a 31/12/2019.

Em seguida diz que atendendo orientação e deliberação deste Conselho, após análise aprofundada na vasta lista das operações, com itens referentes às entradas dos produtos adquiridos pelo estabelecimento no período acima citado tomou as seguintes providências:

- 1- Elaborou uma planilha onde foram relacionados e totalizados mensalmente todos os itens e os respectivos valores dos créditos fiscais registrados na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte. Consta nela o somatório dos créditos fiscais tanto das aquisições dos insumos quanto dos materiais de uso e consumo (peças de reposição) do período acima citado, no montante de R\$ 2.725.688,67;
- 2- Elaborou outra planilha na qual relacionou todos os itens dos insumos totalizados mensalmente, originários dos registros da EFD onde constam os dados das notas fiscais de entradas e os respectivos valores do ICMS destacados. Os créditos são relativos às aquisições dos produtos elencados na alínea “c”, inciso I, do Art. 309, do RICMS/BA, quais sejam: combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, no período de 01/01/2017 a 31/12/2019, no valor total de R\$ 2.603.660,73, que podem dar direito ao crédito fiscal do imposto, desde que comprovada a sua utilização na prestação de serviços de transporte;
- 3- Confeccionou o Demonstrativo dos créditos fiscais de ICMS que foram lançados na EFD da transportadora nas aquisições de peças e partes de reposição, no valor de R\$ 122.027,94, durante o período 01/01/2017 a 31/12/2019, que de acordo com a legislação não geram direito ao crédito fiscal de ICMS (fl. 52, do PAF).

Disse que a diferença é decorrente do comparativo feito entre o somatório dos créditos fiscais de ICMS dos insumos e materiais de uso e consumo, no valor total de R\$ 2.725.688,67, e os créditos fiscais das aquisições dos itens relativos aos insumos em conformidade com o disposto no Art. 309, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA, no total de R\$ 2.603.660,73, que foram utilizados pelo contribuinte conforme a sua Escrituração Fiscal Digital.

Em concordância com a orientação dada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, após conclusão desta ação fiscal, o confronto resultou no crédito fiscal escriturado a maior pelo estabelecimento no montante de R\$ 122.027,94 (cento e vinte e dois mil vinte sete reais e noventa e quatro centavos).

Informa que as alíquotas consideradas nas planilhas são as mesmas destacadas nos documentos fiscais. Nas aquisições interestaduais de óleo dieselS500 e S10, mercadoria abrigada pela Substituição Tributária (CST 060), as alíquotas lançadas na escrituração fiscal são as das operações internas praticadas no Estado de origem, pois se referem aos abastecimentos dos caminhões da transportadora diretamente nas bombas do Posto de Combustível durante o trajeto entre a unidade de origem do transporte até a do destino.

Acrescenta que toda a documentação está sendo apresentada em CD-ROM de armazenamento de dados, sendo uma cópia anexada ao PAF (fl. 51) e outra disponibilizada para a empresa autuada TRANS-PIZZATTO TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS LTDA, conforme procedimento previsto na legislação vigente e o deliberado pelo CONSEF.

O sujeito passivo foi cientificado via correios, conforme comprova o Aviso de Recebimento-AR,

com data de ciência em 17/07/2022, e concedido o prazo de 60 dias para se manifestar.

O processo foi encaminhado a este CONSEF em 29/09/2022, conforme consta no despacho da Inspetoria de origem, fl. 59.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Drª Gabrielle Kaczalovski Marin, OAB/PR nº 66.510, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

VOTO

O Auto de Infração em lide foi expedido para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 2.655.130,66, em decorrência da seguinte acusação: “*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(s)*”

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 nº 7.629/99, 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 Nº 22886/2013 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.”

Argui o defendente, a nulidade do presente lançamento, sob o fundamento de que o Auto de Infração foi lavrado de forma genérica, sem descrever de forma clara e precisa qual seria a conduta praticada que gerou a glosa do crédito, em total afronta ao artigo 39 do RPAF/BA.

Frisa 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.

Afirma que na descrição dos fatos foram colacionadas algumas soluções de consulta, porém, não constam quais seriam os fatos praticados pela empresa, prejudicando o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Não há como prosperar essa preliminar de nulidade, pois de acordo com a descrição dos fatos inserida no Auto de Infração e os levantamentos elaborados pelo fisco que são partes integrantes do mesmo, verifica-se claramente que de acordo com o cabeçalho inserido na planilha que dá sustentação a presente exigência o ilícito diz respeito a: *CRÉDITO FISCAL A MAIOR QUE O DESTACADO NA NOTA FISCAL*".

Ditas planilhas foram entregues ao autuado, de forma pormenorizada, a identificação de todas as operações que deram causa à autuação. Além disso, o fiscal estranho ao feito, em atendimento a diligência solicitada por este órgão julgador efetuou ajustes no lançamento original, elaborando novos demonstrativos que lhe foram entregues e reaberto o prazo de defesa, não havendo qualquer consistência no alegado cerceamento ao direito de defesa, posto que, todos os elementos necessários à elaboração da peça defensiva e posteriores alterações foram disponibilizados ao autuado, inexistindo, assim qualquer vício ou falha que possa imputar nulidade ao Auto de Infração, não sendo detectada nenhuma ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Em suma, o Auto de Infração foi lavrado para exigência de tributos com indicação dos elementos constitutivos (sujeito ativo, descrição dos fatos, demonstrativos, data de ocorrência dos fatos geradores, base de cálculo, alíquota, multa, total do débito, dispositivos infringidos). O método de fiscalização encontra-se demonstrado nos papeis de trabalho que o notificado recebeu já que neles está respaldado.

Logo, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório. Assim, rejeito a preliminar de nulidade arguida pelo autuado.

No mérito, o sujeito passivo assevera que se apropriou dos créditos pelas aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos aditivos e fluidos efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte, considerados como insumos, nos termos do artigo 309, inciso I, alínea "c" do RICMS/BA.

Justifica que tendo adquirido tais insumos, em especial o diesel, que tem o recolhimento via sistema de ICMS por antecipação, a integralidade do imposto foi 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.

Na informação fiscal o auditor designado para tal incumbência se limitou a informar que: "às fls.26/30 a autuada reconhece que os créditos glosados referem-se aos insumos utilizados na prestação do serviço de transporte, entendimento esse contrário aos citados pareceres e ao disposto no RICMS/12".

O RICMS/12, prevê, em seu artigo Art. 309, inciso I, alínea "c" o direito da utilização de crédito relativo às aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que utilizados na prestação de serviços de transporte.

Veja-se o dispositivo regulamentar citado:

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;

Por outro lado, os artigos 290 e 292, do mesmo Regulamento, assim dispõem:

"Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Art. 292. O contribuinte substituído, na operação subsequente que realizar com mercadoria recebida com imposto retido ou antecipado, emitirá documento fiscal, sem destaque do imposto, que conterá, além dos demais requisitos exigidos, a seguinte declaração, ainda que por meio de carimbo: "ICMS pago por substituição tributária" (Ajuste SINIEF 4/93).

§ 1º Nas saídas, para este Estado, de mercadorias que já tiverem sido objeto de antecipação ou substituição tributária, o documento fiscal poderá conter o destaque do imposto, para aproveitamento como crédito fiscal pelo destinatário, nas hipóteses a seguir indicadas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior à adotada para apuração do tributo efetivamente antecipado, quando conhecida pelo emitente do documento fiscal, ou valor superior ao preço de mercado das mercadorias, quando a base de cálculo do valor antecipado não for por ele conhecida, observada, em qualquer caso, a alíquota aplicável, devendo o remetente estornar o débito correspondente, no final do mês, no item "008 - Estornos de Débitos" do Registro de Apuração do ICMS:

(...)

V - combustíveis, lubrificantes e outras mercadorias destinadas a empresas de transporte, para emprego em prestações de serviços tributadas pelo ICMS, observada a ressalva constante no inciso III do caput do art. 270;

§ 2º Não sendo o documento fiscal emitido na forma do § 1º deste artigo poderá o destinatário utilizar o crédito, nas aquisições efetuadas neste Estado, adotando os seguintes procedimentos:

I - emitir nota fiscal para este fim, tendo como natureza da operação "Recuperação de crédito";

II - indicar ou relacionar na nota fiscal de que cuida o inciso I deste parágrafo o documento ou documentos de aquisição, e calcular sobre o valor total o crédito a ser utilizado, pela alíquota vigente para as operações internas, não podendo o destaque do imposto ter base de cálculo superior ao preço de mercado das mercadorias."

Assim, 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 entre 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 ditas mercadorias são consideradas como destinadas a uso e consumo do estabelecimento.

Considerando que ao analisar o demonstrativo que deu respaldo ao presente lançamento foi verificado que não consta a descrição dos produtos objeto do presente lançamento, não permitindo a este órgão julgador verificar a sua classificação fiscal, e consequentemente decidir se os mesmos são considerados insumos ou não na atividade exercida pelo defendant;

Considerando ainda as disposições contidas na legislação anteriormente citada foi que esta 4ª JJF converteu o presente processo em diligência para que o autuante ou fiscal estranho ao feito lotado na Inspetoria de origem tomasse as seguintes providências:

1. Relacionasse em planilha distinta todas as notas fiscais de entradas referente às aquisições dos produtos indicados no Art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/12;
2. Havendo mercadorias sujeitas ao regime de substituição, cujo imposto já tenha sido recolhido

anteriormente calculasse o valor do crédito a que o sujeito passivo faz jus, multiplicando a alíquota interna ou interestadual, conforme o caso, pelo valor do produto informado em cada documento fiscal, caso o contribuinte não tivesse adotado as providências estabelecidas no art. 292 § 2º do RICMS;

3. Em seguida efetuasse o comparativo do valor encontrado nos itens anteriores com o lançado na Escrituração Fiscal Digital, calculando, ao final, o valor do crédito fiscal lançado a maior, pelo contribuinte, se for o caso;
4. Elaborasse uma outra planilha relacionando as notas fiscais de aquisições dos demais itens indicando os valores dos créditos lançados na EFD.

O fiscal estranho ao feito cumpriu o que foi solicitado:

- 1- Elaborou uma planilha onde foram relacionados e totalizados mensalmente todos os itens e os respectivos valores dos créditos fiscais registrados na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte. Consta nela o somatório dos créditos fiscais tanto das aquisições dos insumos quanto dos materiais de uso e consumo (peças de reposição) do período acima citado, no montante de R\$ 2.725.688,67;
- 2- Elaborou outra planilha na qual relacionou todos os itens dos insumos totalizados mensalmente, originários dos registros da EFD onde constam os dados das notas fiscais de entradas e os respectivos valores do ICMS destacados. Os créditos são relativos às aquisições dos produtos elencados na alínea “c”, inciso I, do Art. 309, do RICMS/BA, quais sejam: combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, no período de 01/01/2017 a 31/12/2019, no valor total de R\$ 2.603.660,73, que podem dar direito ao crédito fiscal do imposto, desde que comprovada a sua utilização na prestação de serviços de transporte;
- 3- Confeccionou o Demonstrativo dos créditos fiscais de ICMS que foram lançados na EFD da transportadora nas aquisições de peças e partes de reposição, no valor de R\$ 122.027,94, durante o período 01/01/2017 a 31/12/2019, que de acordo com a legislação não geram direito ao crédito fiscal de ICMS (fl. 52, do PAF).

Após, informou que a diferença de R\$ 122.027,94 é decorrente do comparativo feito entre o somatório dos créditos fiscais de ICMS dos insumos e materiais de uso e consumo, no valor total de R\$ 2.725.688,67, e os créditos fiscais das aquisições dos itens relativos aos insumos em conformidade com o disposto no Art. 309, inciso I, alínea “c”, do RICMS/BA, no total de R\$ 2.603.660,73, que foram utilizados pelo contribuinte conforme a sua Escrituração Fiscal Digital, concluindo que o crédito fiscal escriturado a maior pelo estabelecimento no montante de R\$ 122.027,94, é considerado como material de uso e consumo, por se tratar de aquisições de peças e partes de reposição.

Acolho os ajustes efetuados pelo fiscal estranho ao feito, ressaltando que no caso presente não se discute se o autuado, na condição de empresa de transportes de cargas, possui ou não direito a utilização dos créditos fiscais decorrentes das aquisições de combustíveis, lubrificantes e afins, empregados como **insumos** em seus veículos de transporte.

O que se verifica é que os emitentes das notas fiscais de aquisições pelo autuado de combustíveis, lubrificantes e afins, não destacou o imposto pago anteriormente por substituição, para efeito de aproveitamento do crédito, e neste caso caberia ao destinatário, no caso o autuado, emitir nota fiscal na forma do disposto no § 2º do artigo 270 acima transcrito. Assim, no meu entender, trata-se de descumprimento de obrigação acessória, razão pela qual deveria ter sido somente penalizado com a multa prevista pela legislação.

Assim sendo, deve ser excluída da autuação as referidas operações no montante de R\$ 2.603.660,73, devendo ser mantida apenas os valores relacionados à aquisição de peças e partes de reposição, no valor de R\$ 122.027,94, que comprovadamente se referem a material de uso e consumo, não sendo permitida a utilização do crédito, como concluiu o auditor estranho ao feito.

No que diz respeito ao pedido formulado pelo sujeito passivo referente ao reconhecimento da suspensão da exigibilidade do crédito tributário esclareço que o processo já se encontra nesta condição, assim permanecendo até o julgamento definitivo neste Conselho.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 122.027,94, conforme demonstrativo de débito elaborado pelo fiscal estranho ao feito, anexado à fl. 52.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207095.0043/20-8 lavrado contra **TRANS-PIZZATTO TRANSPORTADORA DE CARGAS RODOVIÁRIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar do recolhimento do imposto de **R\$ 122.027,94** acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 17/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de novembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR