

A. I. Nº - 298743.0003/02-5  
**AUTUADO** - COPENER FLORESTAL LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS AUGUSTO PAUL CRUZ  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 31.01.03

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0001/01-03**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. ÓLEO DIESEL. Comprovado que o combustível foi, todo êle, empregado na atividade-fim da empresa autuada. Infração insubstancial. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em data de 01/10/02, cobra ICMS no valor de R\$79.121,85, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal. O contribuinte comprou óleo diesel para repassar para as transportadoras MVA Transporte de Cargas e Serviços de Cintamento Ltda., JD Roza Transporte e Serviços Florestais Ltda., DI Crédito Serviços Florestais Ltda., Francisco Geronimo de Souza e MC Transporte Comércio e Representações Ltda no serviço de transporte das fazendas da COPENER para o Terminal Marítimo Inácio Barbosa em Sergipe e/ou Porto de Salvador e/ou Porto de Aratu, conforme o item 3.3.1 da cláusula terceira do contrato entre a Copener Florestal Ltda. e as empresas de transporte já acima mencionadas. A empresa chegou a comprar, a título de exemplo, no mês fevereiro de 1998, duzentos e dez mil litros de óleo diesel, os quais não poderiam ser para suprir as necessidades de sua frota de fiscalização (a COPENER contratou o serviço transporte da mata para as estradas vicinais, utilizou transportadores autônomos nas vendas internas e interestaduais). Portanto, a compra de óleo diesel foi para abastecer de combustível os veículos de 25 toneladas (veículos das transportadoras contratadas) em suas 1.000 a 2.000 viagens das fazendas da COPENER para os Portos, sendo preferencialmente para o porto de Sergipe, necessárias para cada navio (chegavam de um a dois navios por mês). A COPENER transferiu a propriedade do óleo diesel para as transportadoras. Sendo assim, teria que ter emitido nota fiscal de venda debitando-se do ICMS anteriormente creditado ou estornando os seus créditos e, as empresas transportadoras poderiam se creditar do ICMS do diesel.

O autuado, por advogada legalmente constituída (fls.148 a 162), impugnou a exigência fiscal, inicialmente informando que era pessoa jurídica de direito privado, cujo objeto social consiste nas atividades de plantio, extração e comercialização de toras de eucalipto. Que no desempenho regular das suas atividades, adquiriu, durante o exercício de 1998, o combustível necessário ao abastecimento dos veículos e maquinários utilizados no plantio e extração de eucalipto, tais como tratores e descascadeiras.

No desempenho dessa atividade, contratou, com terceiros, serviços de transporte da madeira extraída para os portos marítimos (Portos de Salvador-Ba, Inácio Barbosa-Aracaju ou Aratu-Ba ), pagando-lhes os fretes correspondentes.

No entanto, por força de cláusula contratual, constante de acordo comercial firmado com as empresas transportadoras, exercia a faculdade de arcar com parte do custo daqueles transportes, responsabilizando-se pelo abastecimento dos veículos utilizados pelas empresas transportadoras contratadas. Em ambos os casos, tratando-se, como efetivamente se tratou, de aquisição de mercadoria tributável pelo imposto estadual, se creditou do ICMS incidente sobre o combustível, através da escrituração do Livro de Registro de Entradas de Mercadorias, contabilizando os valores, despendidos no custo das mercadorias destinadas à venda, na conta "estoque/almoxarifado/combustível". Os valores nesta conta registrados e posteriormente destinados ao abastecimento dos veículos utilizados pelas empresas transportadoras eram, então, registrados na conta denominada "Custeio/combustível-lubrificante/Operação Porto", e o combustível destinado ao abastecimento do seu maquinário era alocado, contabilmente, na conta "combustível/lubrificante - baldeio módulo próprio". Diante dessa situação, a ação fiscal era inconsistente.

Além do mais, ressaltou, o dispositivo regulamentar indicado pelo autuante, como suposto sustentáculo da ação fiscal, encontrava-se em descompasso tanto com a descrição da infração constante da peça acusatória, quanto no que diz respeito à realidade fática acima descrita, vez que a hipótese nele contemplada trata das situações em que o Fisco procede a devolução do imposto estadual ao contribuinte, previsão completamente diversa daquela constante da descrição da infração em discussão, que impõe o estorno de crédito.

Entretanto, continuou, como a indicação errônea do dispositivo legal não implicava em nulidade, conforme art. 19 do RPAF/99, passou a elencar as razões da improcedência do Auto de Infração. Observando, primeiramente, que o autuante entendeu que a empresa realizava suposta venda de combustível para as empresas transportadoras, ao supor que houvera repasse do combustível adquirido, sendo abatido o valor de aquisição de tal mercadoria do montante devido às transportadoras a título de frete, fez breve comentário acerca da real natureza das operações realizadas. Em verdade, afirmou, assumia duas obrigações, ambas relativas ao transporte das mercadorias vendidas: uma, relativa ao frete cobrado pelas transportadoras contratadas e outra, relativa ao abastecimento, com combustível dos veículos utilizados pelas transportadoras na prestação desse serviço. A própria classificação contábil do combustível adquirido e posteriormente aplicado nos veículos das transportadoras referendava tal conclusão, ou seja, era custo de transporte, mesmo sendo tal combustível consumido por veículos de propriedade de terceiros. E tal situação era irrelevante para fins de averiguação de que, na situação em análise, o impugnante arcava com parcela do custo do transporte. Para corroborar sua exposição, apresentou duas hipóteses: 1) supondo que tivesse frota própria de veículos e executasse a movimentação física dos seus produtos, arcando com todos os custos daí decorrentes: combustíveis, peças de reposição, mão-de-obra, etc. Neste caso, não restaria dúvida de que faria jus ao crédito correspondente à aquisição do combustível utilizado nos veículos; 2) admitindo-se que, por conveniências comerciais, locasse os veículos utilizados no transporte das suas mercadorias, arcando diretamente com os demais custos. Neste caso, haveria consumo de combustível adquirido pelo impugnante em veículo de terceiros, e nem por isso poder-se-ia deduzir que o autuado comercializaria o combustível para o locador da frota, uma vez que os veículos estariam sendo usados no transporte das suas mercadorias. Como a situação em tela enquadrava-se na hipótese no item 2) acima descrito, ou seja, foi o efetivo adquirente do combustível junto aos seus fornecedores (conforme atestam as notas fiscais de aquisição do combustível anexas ao Auto de Infração), não há porque lhe ser negado o direito à fruição do respectivo crédito fiscal.

E, no que diz respeito, especificamente, às operações realizadas pelo impugnante no decorrer do ano

de 1998, havia, ainda, o fato de que a maior parte das vendas de suas mercadorias foi destinada ao exterior, conforme se infere de seu livro de Apuração, que anexou, restando garantido o direito à manutenção dos créditos decorrentes da aquisição de produtos/serviços aplicados na comercialização da mercadoria exportada, conforme art. 21, § 2º da Lei Complementar n.º 87/96 e art. 584 do RICMS/97.

Ressaltou, ainda, que parcela do combustível adquirido no decorrer do ano de 1998 foi destinada ao abastecimento de veículos e maquinários utilizados em sua própria atividade de extração de toras de eucalipto de suas florestas e não no transporte das mercadorias das fazendas até os portos comerciais. Assim, ao analisar o demonstrativo elaborado pelo preposto fiscal, verificou ter o mesmo incluído, indevidamente, aquele combustível, na medida em que o levantamento fiscal glosou os créditos fiscais relativos a todo o combustível adquirido no ano de 1998, sem proceder à prévia segregação entre o combustível aplicado nos veículos e maquinários utilizados na extração de toras de eucalipto e aquele destinado ao transporte das mercadorias até os portos. Assim sendo, ainda que se admitisse a procedência da acusação fiscal, que se restringe ao combustível destinado ao transporte das suas mercadorias até os portos comerciais, deveria ser excluído da autuação o montante do combustível aplicado nos veículos e maquinários utilizados na extração de toras de eucalipto, discriminados sob a rubrica "combustíveis-lubrificantes-baldeio módulo próprio".

Ante todo o exposto, requereu a improcedência da autuação e, na hipótese de o pedido não ser acolhido, que fosse excluído o combustível aplicado nos veículos e maquinários utilizados na extração de toras de eucalipto.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 345) entendendo que a compra de óleo diesel pela Copener Florestal Ltda e a transferência do mesmo para empresas que prestavam serviço de transporte configurava-se como uma operação de circulação de mercadorias, portanto, fato gerador de ICMS.

Entretanto, como o autuado, após a autuação, apresentou planilha intitulada "Consumo Físico Combustível/Lubrificantes", possibilitando o abatimento do diesel consumido pela sua frota, refez o demonstrativo de débito, diminuindo o valor do imposto apurado.

## VOTO

Inicialmente, diante do meu convencimento sobre a matéria ora em tela, deixo de requerer diligência no sentido de dar a conhecer ao autuado a modificação de débito realizado pelo autuante, que abateu do montante apurado o combustível destinado ao uso nos veículos e maquinários utilizados na extração de toras de eucalipto.

Também comungo com o entendimento da impugnante de que o dispositivo regulamentar, invocado pelo autuante, encontra-se em descompasso com a descrição da acusação (art. 97, VI do RICMS/97). Entretanto, este fato não implica em nulidade da ação fiscal, ao teor do art. 19 do RPAF/99. E, como o assunto foi pela própria defesa pacificado, não existe mais o que se arguir, ou mesmo, comentar.

Antes de adentrar no mérito da autuação e para que não reste qualquer dúvida sobre a presente discussão, é necessário observar que:

1. os créditos fiscais glosados foram aqueles consignados em notas fiscais, cujas cópias estão anexas ao processo. Em todas elas, a Petrobras Distribuidora S/A (vendedora) destacou o

imposto por substituição tributária;

2. embora o óleo diesel seja produto enquadrado no regime da substituição tributária, portanto com seu ciclo de tributação encerrado, sendo vedada, a princípio, a utilização dos seus créditos, o autuado poderia deles utilizar-se, diante de sua atividade (extrativa vegetal), ao teor do art. 93, I, "c" do RICMS/97. Além do mais, no transporte de suas mercadorias, seja este serviço intermunicipal ou interestadual, igualmente, tal direito está assegurado (art.93, I, "f" do citado Regulamento). E, por fim, se as mercadorias fossem destinadas ao exterior, não resta dúvida quanto a este direito (art. 93, II, a), 3 do RICMS/97).

No entanto, o mérito do presente lançamento fiscal trata da glosa de crédito fiscal de óleo diesel adquirido pelo autuado e utilizado pelos prestadores de serviços no transporte de suas mercadorias aos portos marítimos (Bahia e Sergipe). O autuante entendeu que, como o combustível havia sido utilizado pelas transportadoras, e não pelo próprio autuado, restou caracterizada a hipótese de incidência do imposto, vez que houve a venda do produto. Para maior clareza, transcrevo o motivo, indicado pelo autuante, que gerou a acusação e o item 3.3.1 do contrato de prestação de serviços entre a COPENER e as transportadoras:

*O contribuinte comprou óleo diesel para repassar para as transportadoras MVA Transporte de Cargas e Serviços de Cintamento Ltda, JD Roza Transporte e Serviços Florestais Ltda, DI Crédito Serviços Florestais Ltda, Francisco Geronimo de Souza e MC Transporte Comércio e Representações Ltda no serviço de transporte das fazendas da COPENER para o Terminal Marítimo Inácio Barbosa em Sergipe e/ou Porto de Salvador e/ou Porto de Aratu, conforme o item 3.3.1 da cláusula terceira do contrato entre a Copener Florestal Ltda e as empresas de transporte já acima mencionadas.*

#### *Clausula Terceira - DO PREÇO, FORMA E CONDIÇÕES DE PAGAMENTO*

*3.3 O preço nesta cláusula, engloba a supervisão, direção, administração, mão-de-obra, equipamentos, ferramentas, uniformes, instrumento, combustíveis, lubrificantes, alimentação, transporte de pessoal, materiais diversos, despesas com todas as obrigações sociais e trabalhistas, impostos, taxas, contribuições, licenças e outras despesas necessárias à execução do objeto contratual, inclusive lucros.*

*3.3.1 A CONTRATANTE, por opção própria, poderá fornecer o combustível que será utilizado exclusivamente para este transporte, repassando seus respectivos custos, através de abatimento no valor global dos pagamentos a serem efetuados ou no preço estabelecido no caput desta cláusula (OBS: no caput deste item encontra-se o valor do contrato)*

Diante do acima transcrito, pergunto: houve, efetivamente, venda do óleo diesel? Se a resposta fosse sim, a infração estaria caracterizada, pois existiu a transferência de propriedade do produto, com a sua consequente circulação, e o autuado não poderia mais se creditar do imposto anteriormente cobrado. No entanto, no bojo da própria autuação, ratificado pelos contratos de prestação de serviço de transporte realizados pelo impugnante e as citadas transportadoras (anexos ao PAF), o óleo diesel, embora utilizados nos veículos daqueles últimos, serviu para transportar, exclusivamente, as mercadorias do impugnante. Ou seja, mesmo tendo havido o consumo do combustível, adquirido pelo impugnante, em veículos de terceiros, este foi usado para o transporte de suas mercadorias, não podendo, com o fato, se deduzir que houve a comercialização do combustível aos proprietários da frota de veículos postos à disposição da empresa autuada. No caso, é irrelevante se o veículo utilizado pertencia ou não ao sujeito passivo. O que importa é se o óleo

diesel foi consumido por ele na sua atividade extrativa vegetal e no transporte dos produtos dela resultante. Pelas provas trazidas aos autos, inclusive pelo próprio preposto fiscal, esta situação está caracterizada, o que desconstitui a acusação.

Pelo exposto, desconsidero a modificação do débito realizado pelo autuante e voto pela IMPROCEDÊNCIA da ação fiscal.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298743.0003/02-5, lavrado contra **COPENER FORESTAL LTDA**.

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 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2003

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR