

A. I. Nº - 276468.0004/99-0
AUTUADO - TRANSPORTADORA BINOTTO S/A.
AUTUANTE - HEITOR PERRELLA
ORIGEM - INFAC BONOCÔ
INTERNET - 13.09.04

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0338-02/04

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. EMPRESA DE TRANSPORTE. COMBUSTÍVEIS. NÃO HOUVE A ENTRADA DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO. É correta a glosa de crédito fiscal de ICMS destacado em documento fiscal, quando não tenha ocorrido a entrada da mercadoria no estabelecimento. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração de 19/02/1999, no qual se exige ICMS no valor de R\$ 194.295,54 e multa de 150%, foi lavrado em decorrência da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado.

O autuado ingressa com defesa, fls. 160/170, e tece as seguintes alegações, inicialmente descrevendo as irregularidades apontadas no auto de infração, como segue:

- Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado.
- Aquisição de combustíveis efetuados nos Estados de Goiás, Maranhão e Tocantins, todos totalmente fora dos itinerários relativos às prestações dos serviços prestados.
- Aquisição de combustíveis feitas com Nota Fiscal Série “D”, que além de inadequadas, não se prestam a identificar o exato destinatário.
- Aquisição de óleo diesel acima do possível, tendo em vista a quantidade de serviços prestados pela empresa, no Município de Feira de Santana – BA.
- Nota Fiscal de Entrada nº 1, emitida pela autuada em 31.07.97, referente à entrada de óleo diesel de procedência diversificada mas não especificada.
- Não comprova a entrada real, nem a existência de imposto anteriormente cobrado ou que a saída posterior fosse destinada à prestação de serviço de transporte.

Preliminarmente, argüiu a nulidade o Auto de Infração, tendo em vista que o autuado não infringiu as supostas irregularidades acima descritas.

1. A priori salienta que os créditos fiscais foram utilizados em conformidade com a legislação pertinente, mediante operações registradas nos livros Fiscais, devidamente escrituradas, e , consubstanciados nas notas fiscais acostadas nos autos.
2. Reclama que “não há em todo o Auto de Infração, levantamento, cálculo ou elemento de convicção, capaz de confirmar, categoricamente, as suposições da fiscalização”.
3. As notas fiscais de aquisição de combustíveis comprovam a compra dos produtos e sua utilização com a movimentação dos caminhões.

4. Diz que consome elevada quantidade de óleo diesel, tendo em vista a movimentação de caminhões em toda extensão territorial Brasileira.
5. Ressalta que cabe à empresa adquirir produtos para sua atividade – óleo diesel, peças e serviços, de qualquer fornecedor, de qualquer Estado, mesmo devidamente legalizado para comercializar. Também comprar combustível onde se fizer necessário para o desempenho de suas atividades comerciais.
6. Indaga onde está expresso que não pode comprar e utilizar o crédito fiscal de ICMS, de produtos oriundos de outros Estados.
7. A fiscalização deve entender que uma série de fatos demonstram que seus caminhões não se limitam ao local de coleta ou sede, início do serviço ou do itinerário e ao local da entrega ou destinatário, fim do serviço ou itinerário.
8. Indaga qual o artigo do RICMS, que diz, claramente, que não se pode creditar de ICMS, quando acobertado por Nota Fiscal série D.
9. A aquisição de óleo diesel supostamente acima do possível, em relação ao serviço prestado no local, indica uma série de acontecimentos, dentre os quais:
 - a) O veículo não fica à disposição de qualquer filial, mas trabalha para a empresa.
 - b) O veículo pode estar saindo de outra filial localizada em outro Estado da Federação.
 - c) O caminhão pode estar de passagem pela Bahia, vindo de outro Estado.
 - d) O caminhão pode sofrer acidentes, avarias, problemas mecânicos, o que obriga o motorista a buscar socorro em outro local.
 - e) O caminhão pode ter feito entrega em Goiânia e deslocar-se para a Bahia.

Diz que seria bom se realmente o consumo de combustível fosse única e exclusivamente na prestação de serviço, não havendo acidentes, manutenção, deslocamentos improdutivos, porém necessários e outros. Também que o consumo de combustível fosse única e exclusivamente, entre o início e o fim da prestação de serviço de transporte, não havendo necessidade de passar na filial, na casa do motorista, no local de abastecimento, etc. Contudo, que esses acontecimentos são freqüentes e obrigam o motorista a trafegar com caminhão vazio, a procura de carga, deslocando-se de um lugar para outro.

Para facilitar a escrituração fiscal, justifica que emitiu a Nota Fiscal de Entrada e a registrou no Livro de Entrada de mercadorias. Elaborou um relatório, no qual permanece anexo na segunda via, com as respectivas notas que consta o nome do fornecedor, o número da nota fiscal, o estado de origem, a quantidade de litros, a data de emissão, o valor da Nota Fiscal, a base de cálculo e o valor do ICMS, com os devidos totais. Tal procedimento não prejudica, a escrituração fiscal, a apuração do débito ou a manutenção do crédito do ICMS, e é largamente aceito em todos os Estados brasileiros.

Giza que, só a existência de nota fiscal, já comprova que foi adquirido algum produto, e que não compete ao adquirente provar se o ICMS foi recolhido pela vendedora. Assim, cabe à fiscalização verificar se as empresas vendedoras de combustíveis fizeram o recolhimento do ICMS devido pela operação realizada. Ressalta que toda a sua aquisição de combustíveis é para o abastecimento dos caminhões que transportam mercadorias para todo o território nacional.

Refuta o argumento da fiscalização, contida no Anexo 05, de que a quantidade de 600 litros de óleo diesel seria suficiente para cada prestação de serviço, viagem do caminhão, do início (coleta de carga) até o final do frete (entrega de carga do destinatário), pois tal quantidade torna impossível a chegada do veículo ao destino. Explica que 600 litros podem fazer, a contento em média 960 Km. Em janeiro de 1997, fez cerca de 70 viagens da Bahia para São Paulo. A distância

do início ao fim do itinerário é de 1.784 Km, logo, neste frete precisaria de 1.115 litros de óleo diesel.

No Anexo 06, há o vício de apresentar um total muito maior do que o encontrado se multiplicarmos a quantidade pelo preço unitário. Acontece que por falta de espaço, não apareceu o primeiro número na quantidade ou houve inversão na digitação do valor unitário. Por exemplo, a nota fiscal nº 1951, o correto é 17.717,75 onde está 7.717,75 litros; Nota Fiscal 2172, o correto é 21.496,39 onde está 1.596,39 litros. (Anexa cópia).

Quanto á multa aplicada, de 150%, diz haver ofensa ao Código Civil Brasileiro, no qual “o valor da cominação imposta na cláusula penal, não pode exceder o da obrigação principal.”

Pede a improcedência da autuação.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 178/182, e, rebate, item a item, a peça defensiva, afirmando que o Auto de Infração está fundamentado no exagerado uso de créditos fiscais, decorrentes das aquisições de óleo diesel. Ressalta que, em alguns meses, o valor da entrada de combustíveis é superior ao valor das prestações de serviço de transporte. Alega que não houve prestação de serviço de transporte para os Estados onde foram feitos os abastecimentos, já que tais localidades não estão nas rotas dos caminhões. Assim, o óleo diesel não proporciona a utilização do crédito fiscal.

De acordo com o autuante, a Nota Fiscal série “D”, quando identifica o adquirente da mercadoria, é documento hábil para a utilização do crédito fiscal. Ressalta que o autuado é filial de uma empresa de porte nacional, com estabelecimentos em vários Estados e que as notas fiscais em questão (fls. 153 a 158) não permitem verificar a qual filial eram vinculadas.

O auditor fiscal assevera que os abastecimentos feitos em Feira de Santana, local próximo a sede do autuado e ao Pólo Petroquímico de Camaçari – onde tinha início a maioria das prestações – são impossíveis, haja vista o grande consumo de combustível. Como as notas fiscais glosadas (anexos 5 e 5.1) não mencionam veículo transportador, e como a sede da filial não possui reservatório e a carga é em quantidade muito maior do que a possível de ser carregada, em qualquer veículo existente, fica descartada a possibilidade de venda a granel. Só poderia ter sido então emissão de nota fiscal “a posteriori”, de abastecimentos feitos pelos vários veículos. Mas não foi. Se o fosse, teriam sido emitidas notas fiscais para cada operação. Afirma que no PAF está demonstrado a impossibilidade cabal de ter havido aquele gigantesco consumo de combustível. Explica que é lícita a utilização de combustível por caminhões de vários estabelecimentos da mesma empresa, porém, o crédito fiscal referente ao diesel pertence à filial prestadora do serviço. Diz que se o veículo tiver partido de outro Estado, o imposto e o crédito fiscal pertencerão àquela filial, noutra unidade da Federação. Afirma que as alegações acerca de acidentes ou avarias não alteram os fatos.

Ressalta o autuante que a Nota Fiscal de Entrada nº 000001 (fl. 121) não menciona as notas fiscais, cuja relação o defendente garante existir. Diz que não foram apresentadas cópias das notas fiscais da relação, nem durante a fiscalização, nem na defesa. Afirma que não ficou comprovado o recolhimento do imposto nas etapas anteriores. Assegura que foram aceitos créditos fiscais relativos a óleo diesel, referentes a aquisições feitas no itinerário, que são mais do que o suficiente para o cumprimento do percurso. Assevera que os equívocos das Notas Fiscais nºs 1951 e 2172 foram decorrentes de falhas no sistema de computação, na quantidade falta a casa da dezena de milhar.

Ao final, opina pela manutenção integral da ação fiscal.

Em seguida, a relatora de então, enviou o processo em diligência à ASTEC, a fim de que fosse esclarecido se:

1. os créditos fiscais utilizados guardam correlação com as prestações de serviços de transportes iniciados na Bahia;
2. a utilização de créditos fiscais, destacados em Notas Fiscais série D, referentes a aquisições de combustíveis, está de acordo com legislação;
3. é possível estabelecer as quantidades de combustíveis necessárias às prestações de serviços iniciadas na Bahia.

Auditor fiscal, estranho ao feito, lotado na IFESP, fls. 190/191, após exames documentais, constatou que os serviços de transportes, iniciados na Bahia, destinavam cargas para os Estados de São Paulo, Santa Catarina, Paraná, Rio Grande do Sul, Rio de Janeiro, Minas Gerais, Brasília, Bahia, Sergipe, Pernambuco, Ceará e Paraíba. Em 1997 e 1998, foram emitidos 1515 e 1541 CTRCs, respectivamente. Em 1997, foram emitidos para Goiás os CTRCs nº^{os} 21076, 21137, 22551 e em 1998 os de nº^{os} 21723, 22045 e 22099, para o Maranhão foi emitido o CTRC nº 22907, não sendo detectado qualquer transporte para o Estado de Tocantins.

O diligenciador afirma que intimou o autuado para apresentar o demonstrativo de que trata o artigo 93, § 8º, II, do RICMS-BA/97. O contribuinte atendeu à solicitação efetuada (fl. 193), declarando que “não possuía apropriação de despesas por viagem, e que a filial autuada neste processo não possui frota dedicada (exclusiva)”.

Foram anexadas ao PAF (fls. 194 a 202), cópias de notas fiscais série “D”, onde se verifica que, apesar de não constar nas notas fiscais a inscrição e o endereço, existe o número da placa do veículo que adquiriu óleo diesel, o qual tem vinculação com a frota da empresa (fls. 203 a 207). Segundo o diligenciador, há possibilidade de estabelecer a quantidade de combustível consumida nas prestações de serviços iniciadas na Bahia, tanto que o RICMS exige a elaboração de um demonstrativo para esse fim.

Em 11 de maio de 2000, através da 2ª JJF, o presente processo foi julgado Procedente, em decisão manifestada no Acórdão JJF N° 1426/00, cuja cópia encontra-se às fls. 210/213.

O autuado ao ser cientificado da decisão, irresignado, ingressou com Recurso Voluntário, fls. 217/227, contra o Acórdão supra, pugnando pela decretação de nulidade do lançamento, pelas razões que aponta.

Houve contra-razões, do autuante, ao Recurso Voluntário, fls. 249/252.

Encaminhado o PAF à PROFAZ, a Douta Procuradoria emite o Parecer, às fls. 254 e 255, e observa que, indubidousamente, a decisão administrativa padece de vício, insanável, visto que, não foi oferecido ao recorrente a possibilidade de se manifestar acerca do resultado da diligência, instaurando o contraditório e exercendo o direito constitucional de defesa

A 2ª Câmara de julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF N° 2408/00, fls. 256/258, decidiu que: “Efetivamente, a decisão administrativa padece de vício, insanável, visto que, não foi oferecido ao recorrente a possibilidade de se manifestar acerca do resultado da diligência, instaurando o

contraditório e exercendo o direito constitucional de defesa” e, tornou NULA a decisão recorrida, em decisão unânime.

O autuado, cientificado do resultado do Acórdão acima relatado, como comprova o AR de fl. 261, não se manifestou.

O autuante, cientificado da diligência, de fls. 190/191, ressalta que o contribuinte não obteve sucesso em provar que os créditos fiscais se justificam.

A 4^a JJF, em 07 de fevereiro de 2001, prolatou o ACÓRDÃO JJF Nº 0130/01, fls. 268/272, no qual, por unanimidade, decidiu pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, considerando que “É correta a glosa de crédito fiscal de ICMS destacado em documento fiscal, quando não tenha ocorrido a entrada da mercadoria no estabelecimento.”

O contribuinte encaminhou ofício à PGE/PROFIS, nominado de “Recurso de Representação”, fls. 294/304, apontando a existência de vícios que causam a nulidade da Decisão. Alega que a 2^a Câmara anulou o julgamento de 1^a instância em virtude da falta de regular intimação do recorrente para manifestar-se a respeito de diligência realizada. Todavia, apesar do teor da diligência não lhe ter sido enviado, a 4^a Junta de Julgamento Fiscal procedeu a novo julgamento, sem atender a determinação do julgamento anterior. Repete em sua petição praticamente os fatos e as razões constantes de seu Recurso Voluntário, requerendo, finalmente, o envio do processo ao CONSEF, para que seja anulado o Acórdão 0130/01, e por consequência seja concedido o prazo para manifestação sobre a diligência.

A ilustre Procuradora Fiscal em seu opinativo de fls. 307/309, afirma que embora o autuado tenha sido intimada do Acórdão CJF nº 2.408/00, reabrindo-se o prazo de defesa, alega, com razão, o autuado, que não recebeu os documentos e o laudo da diligência, tendo sido surpreendida com o novo julgamento. Declara ainda a Procuradora, em seu Parecer: “Mais uma vez, portanto, é forçoso dar razão ao autuado, na medida que a intimação não foi suficiente para lhe assegurar o direito ao contraditório, porquanto não se fez acompanhar do resultado da diligência fiscal realizada. É certo que bem poderia o contribuinte, uma vez recebida a intimação, comparecer à repartição fiscal e ali ter vista do processo e do conteúdo da prova requerida pelo julgador. Mas, certo é que tal conduta não lhe pode ser imposta, em razão do quanto previsto no RPAF.” Transcreve os arts. 108, 149, 18 e 137 do citado regulamento. Conclui opinando no sentido de que o processo deve retornar ao Egrégio Conselho de Fazenda, na forma da Representação prevista no § 1º do 114 do RPAF, a fim de que seja declarado o vício ora apontado e, com base nele, seja tornada Nula a Decisão de fls. 268/272, repetindo-se a intimação de fl. 260, desta feita acompanhada dos documentos que ensejaram a diligência fiscal, bem como a sua conclusão, e determinada a manifestação do autuado em 10 (dez dias).

O Procurador Chefe encaminhou a Representação conforme despacho de fl. 371.

A 2^a Câmara de Julgamento Fiscal, acolheu a Representação proposta (Acórdão CJF Nº 0020-12/04), (fls. 313/314), e julgou NULA a decisão de primeira instância, devendo o processo retornar à Primeira Instância, para que seja repetida a intimação de fl. 260, devidamente acompanhada dos documentos que ensejaram a diligência fiscal, bem como a sua conclusão, abrindo-se o prazo de 10 (dez) dias para a manifestação do autuado, querendo. Em seguida, seja procedido novo julgamento.

Ao advogado do autuado, com endereço ns Rua Tenente Silveira nº 200, Ed. Atlas, 6º andar, Centro, Florianópolis SC, em 18 de março de 2004, foi encaminhado cópia do Acórdão CJF nº 0020-12/04, (fl. 316), bem como do Acórdão nº 2408/2000. Mesmo procedimento foi adotado com relação aos sócios da empresa, conforme documentos de fls. 327, 330, 333, 334.

O autuado, ao ser cientificado do resultado da diligência de fls. 190/207, manifestou-se conforme passa a expor, no documento de fls. 347/350:

1. Observa que “o relatório do diligente não identifica as cidades de destino dos serviços em cada Estado, sem essa identificação, não existe prova de que para cumprir os itinerários os caminhões da empresa não passaram pelos Estados de Goiás, Tocantins e Maranhão, que constam do anexo 2.
2. Somente tendo em vista a cidade de Brasília, já é possível constatar que é impossível chegar a esse destino sem passar pelo Estado de Goiás. E dependendo da rota, também pelo Estado do Tocantins.
3. O Anexo 3 do Auto de Infração aponta glosa de créditos porque as notas fiscais da série “D” não indicam o nome da empresa. Como visto no relatório esses documentos indicam as placas dos veículos transportadores, que têm vínculo com a empresa destinatária.
4. Não foi apresentado o demonstrativo de consumo de combustível nem determinado o real valor dos créditos indevidamente utilizados, apesar de o auditor ter dito ser possível estabelecer as quantidades de combustível consumidas nas prestações de serviços iniciados na Bahia. Então nessa parte o auditor não cumpriu a diligência.
5. Dizer que é possível calcular o consumo de combustível nas prestações de serviços iniciados no Estado da Bahia é fácil. Difícil é apresentar os cálculos, pois o consumo de combustível não pode levar em consideração somente o roteiro de ida até o destino da carga transportada. “Há que se levar em consideração também o consumo correspondente ao retorno do veículo, se vazio dependendo do tipo de sua finalidade.”.
6. Afirma que todos os Estados tem interesse na arrecadação do ICMS sobre a atividade, mas não possuem legislação clara que permita a determinação de uma carga tributária justa, cumprindo o princípio constitucional da não cumulatividade. Por isso, preferiram simplificar, apurando o imposto com a concessão do crédito presumido de 20%, do ICMS devido em cada prestação, sem especificar quais os itens geradores deste crédito.
7. Na falta de uma sistemática perfeita de apuração do imposto, os agentes fiscais se julgam no direito de arbitrar quantidades consumidas, como no caso dos autos, deixando clara a iliquidez e insustentabilidade do lançamento.

VOTO

Inicialmente, saliento que a irregularidade anteriormente combatida foi sanada, e o autuado, ao ser cientificado do resultado da diligência de fls. 190/207, manifestou-se conforme o documento de fls. 347/350 do PAF.

Entendo que não cabe a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, pois o mesmo limitou-se a negar a acusação, não aduzindo qualquer prova de que houvesse nulidade nos termos do artigo 18 do RPAF/81, então vigente. Verifica-se que o presente Auto de Infração está acompanhado dos

Anexos 2, 3, 4, 5, 5.1, 6, 7 e 8, (fls. 16 a 53), os quais detalham as irregularidades detectadas neste lançamento, e são esclarecedores para que o contribuinte possa exercer seu direito de defesa.

No mérito, constata-se que o Auto de Infração em lide cobra imposto relativo a créditos fiscais de ICMS utilizados indevidamente, em decorrência de não ter havido operações reais ou efetivas.

A primeira prova de que houve utilização indevida de créditos fiscais está no Anexo 2, que relaciona notas fiscais de aquisições feitas em Estados tidos como totalmente fora do itinerário relativo às prestações dos serviços de transportes. A diligência efetuada por auditor fiscal estranho ao feito comprovou que, durante os anos de 1997 e 1998, com destino ao Estado de Goiás, foram emitidos seis (6) CTRCs, para o Estado do Maranhão foi emitido um (1) CTRC e não houve nenhuma prestação de serviço de transporte para o Estado de Tocantins. Todavia, examinando o Anexo 2 (fls. 16 a 32), constato que o autuado realizou mais de oitocentos (800) abastecimentos para prestar os serviços referentes aos sete (7) CTRCs emitidos durante os exercícios de 1997 e 1998. Como se não bastasse a brutal desproporção entre os serviços prestados e os abastecimentos realizados, o autuado, após intimado, informou que não possuía apropriação das despesas por viagem, portanto não podia apresentar o demonstrativo solicitado.

O Anexo 3 refere-se às aquisições de combustíveis acobertadas por Nota Fiscal de Venda a Consumidor, série “D”. Nesse caso, ressalto que o artigo 234 do RICMS-BA/97, expressamente, veda o destaque do ICMS nas Notas Fiscais de Venda a Consumidor, série “D”. Por seu turno, o artigo 91 do mesmo Regulamento diz que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte tenham sido acompanhadas de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado. Dessa forma, de acordo com RICMS-BA/97, fica vedada a utilização dos créditos fiscais com base em Notas Fiscais série “D”. Ademais, as notas fiscais acostadas pelo autuante (fls. 153 a 158) mostram que não é possível saber qual o estabelecimento do autuado que adquiriu o combustível.

Os Anexos 4, 5 e 5.1 são referentes às aquisições de combustíveis, realizadas em Feira de Santana, efetuadas a mais do que o possivelmente consumido. O autuante mostrou que para prestar todos os serviços de transporte de cargas, iniciados na Bahia, relacionados no Anexo 4 (fl. 43), o autuado realizou mais abastecimentos de óleo diesel, na cidade de Feira de Santana, do que era sensato se esperar. Em razão da capacidade do tanque de combustível dos veículos transportadores, um caminhão que efetue uma prestação de serviço de transporte de carga, iniciando o serviço na Bahia, mais especificamente na sede do autuado, não deverá abastecer-se com mais de 600 litros de óleo diesel em Feira de Santana. Logicamente, para que o caminhão chegue ao Sul do País, haverá vários outros abastecimentos, porém, não mais na cidade de Feira de Santana.

O Anexo 7 cobra imposto referente às aquisições que foram acobertadas pela Nota Fiscal de Entrada nº 0001, emitida pelo autuado (fl. 121). Mesmo na defesa, o impugnante limitou-se a apresentar uma relação contendo o número e valores de Notas Fiscais série “D”, que ele alega que estão contidas na Nota Fiscal nº 0001. Entretanto, não apresentou as notas fiscais originais em questão, que por serem série “D”, podem incidir no relatado no Anexo 3 acima.

Diane das provas, e da falta de comprovação por parte do autuado, de que as irregularidades detectadas não têm substrato, entendo que o crédito tributário ora exigido é legítimo.

Ressalte-se que a multa aplicada é a prevista no art. 42, V, “b” da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração, nº **276468.0004/99-0** lavrado contra **TRANSPORTADORA BINOTTO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 194.295,54**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR