

PROCESSO - A. I. Nº 232875.0109/13-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - EXPRESSO NEPOMUCENO S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0111-05/15
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/10/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0320-12/15

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. **a)** DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. O autuante presta informação fiscal admitindo o equívoco cometido reduzindo a infração a valor idêntico ao reconhecido pelo impugnante. Infração procedente em parte. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Após as devidas correções efetuadas na informação fiscal, foi encontrado o valor final correto para a infração. Infração procedente em parte. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. PERCENTUAL SUPERIOR À ALÍQUOTA INTERESTADUAL. O impugnante faz jus ao crédito decorrente do imposto retido por substituição tributária, decorrente da aplicação óleo diesel adquirido. Infração improcedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF, tendo em vista a Decisão que declarou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe lavrado em 27.09.2013, para exigir crédito tributário, no valor total de R\$ 299.413,21 (duzentos e noventa e nove mil, quatrocentos e treze reais e vinte e um centavos), em decorrência do cometimento das 3 infrações, abaixo transcritas:

Infração 1 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 105.875,41 acrescido de multa de 60%. Período: fevereiro a dezembro de 2010

Infração 2 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de outras unidades da Federação destinadas ao consumo do estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 55.741,50 acrescido de multa de 60%. Período: janeiro a dezembro de 2010

Infração 3 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nossos documentos fiscais. ICMS no valor R\$ 137.796,30 acrescido de multa de 60%. Período: Janeiro de 2008 a dezembro de 2010.

Concluída a instrução do feito, assim decidiu 5ª JJF na assentada de julgamento datado de 09/06/2015 (fls. 754 a 763), decidiu, por unanimidade, julgar Parcialmente Procedente o Auto de Infração, de acordo com o texto do voto a seguir reproduzido:

Devo constatar que na impugnação foram apresentados erros materiais do autuante, que na informação fiscal e posteriormente em diligência ao autuante, tais erros foram saneados, estando o processo devidamente regularizado para apreciação deste Conselho de Fazenda, devendo ressaltar que não há qualquer irregularidade quanto a não apreciação na informação fiscal, no que diz respeito à adesão ao REFIS, sendo esta uma prerrogativa exclusiva do contribuinte, que não requer autorização nem do autuante nem deste Conselho.

Na infração 1, às fls. 605/606, o autuante presta informação fiscal admitindo o equívoco quanto ao lançamento das notas fiscais nºs 45 e 46, relativas à devolução ao local de origem de duas retroescavadeiras, e reduz a infração 1 para R\$58.575,41, valor idêntico ao reconhecido pelo impugnante. Infração 1 procedente em parte.

A infração 2, também sofreu alterações na informação fiscal, por conta de notas fiscais que não foram

apresentadas na época da fiscalização, reduzindo a infração de R\$55.741,50 para R\$55.530,06.

No entanto, foi alegado o erro na apuração quanto às notas fiscais que possuíam descontos, sendo as mesmas consideradas sob o seu valor integral, ou seja, sem o desconto, além do acréscimo de notas fiscais não lançadas inicialmente, e assim à fl. 665 a 5ª JJF converteu o processo em diligência à Infaz de origem para que o autuante refizesse o demonstrativo da infração 2 considerando os descontos existentes nas notas fiscais, e excluísse as notas fiscais que foram incluídas na informação fiscal, o que foi feito conforme relatório de fls. 668/69 pelo autuante, reduzindo a infração mais uma vez para o valor de R\$55.018,77, considerando-se neste caso, que houve erro de digitação para menos no lançamento inicial no mês de dezembro, devidamente corrigido de R\$552,53 para R\$1.018,74.

À fl. 713 o impugnante se manifestou quando comenta que o total da Infração passou para R\$55.018,77 conforme resumo descrito na manifestação de fl. 668, contudo, continua resistindo quanto às aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, e que continuam contabilizados os valores referentes à aquisição de insumos como pneus, óleos para motor e outros, que gerariam crédito a Impugnante, não sendo passível, dessa forma, a cobrança de diferencial de alíquota e que houve a adoção de conceitos equivocados sobre material de uso e consumo e insumo, repetindo todos os argumentos da defesa inicial, sem apresentar qualquer outro erro material.

Embora o impugnante tenha apresentado um rol ponderável de argumentos em prol da justificativa de itens que constam no demonstrativo de fls. 26/73, como correia de alternador, tambor de freio, cabo de velas, etc, o Regulamento ICMS do Estado da Bahia, instituído pelo Decreto nº 6.284 de 14 de março de 1997, estabelece alguns materiais em face dos quais o contribuinte, prestador de serviço de transporte, pode creditar-se. Vejamos:

"Art.91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

(...)

Art.93. 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:

(...)

f) de combustíveis, lubrificantes, óleos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual;"(grifamos)

Assim o RICMS/BA estabelece que as empresas prestadoras de serviço de transporte farão jus ao direito de crédito de ICMS na aquisição de combustíveis, lubrificantes, óleos e fluidos utilizados na prestação do serviço, sem, contudo, contemplar peças e outros materiais de manutenção de veículos, entendidos como bens de uso e consumo, não gerando crédito de ICMS, e sendo assim, devido o diferencial de alíquotas. Há inclusive decisão do Superior Tribunal de Justiça seguindo esse entendimento:

"Tributário - ICMS - Creditamento - Prestação de serviços de transporte rodoviário - Peças e Acessórios. Peças de reposição, de conserto, de conservação ou acessórios que guarnecem veículos não se confundem com insumos exauridos na prestação do serviço. Inexistência do direito ao crédito do ICMS. (EmbDecl no Resp nº 101.797/SP, STJ-1ª Turma, unânime, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, publ. 15/09/97, PP. 44288-9)."

No entanto, constato no demonstrativo que há itens como fluidos para freios, lubrificantes, óleo de motor, que se enquadram perfeitamente na alínea f do art. 93, razão pela qual, de ofício, excluo tais itens, e a partir do demonstrativo já corrigido de fl. 669, apresento o demonstrativo de débito remanescente.

Devo salientar que a partir do demonstrativo da fl. 668 foi apropriado o menor valor mensal, levando em conta a correção dos descontos incondicionais, os expurgos das notas fiscais acrescidas após o lançamento inicial, exceção ao mês de Dezembro, em que o valor original era mesmo R\$1.018,74 que teve transcrição errada do demonstrativo inicial para o auto de infração, sendo ao final reduzido o lançamento do item 2 para R\$54.573,96, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS	VL. INF. FISCAL	CORREÇÃO JULGAMENTO	VL. FINAL JULGADO
jan	2.947,43	26,69	2.920,74
fev	1.186,26	39,60	1.146,66
mar	7.424,92	175,02	7.249,90
abr	9.605,38	220,31	9.385,07
mai	852,12	116,54	735,58
jun	6.030,25	192,96	5.837,29
jul	4.671,81	10,16	4.664,65
ago	2.163,35	105,62	2.057,73

<i>set</i>	11.258,22	18,00	11.240,22
<i>out</i>	6.981,02	70,80	6.910,22
<i>nov</i>	1.079,53	49,48	1.030,05
<i>dez</i>	1.570,80	174,95	1.395,85
TOTAL	55.771,09	1200,13	54.573,96

Assim, após as devidas correções efetuadas na informação fiscal, por erro de digitação, inclusão de notas fiscais de prestação de serviço, solicitada em diligência consideração dos descontos nas notas fiscais, assim como de notas fiscais acrescidas na primeira informação fiscal e por último, neste julgamento, que excluiu os óleos, fluidos e lubrificantes nos termos do art. 91, "f" do RICMS, foi encontrado o valor final correto para a infração. Infração 2 procedente em parte.

Na infração 3, houve a glosa de parte do crédito fiscal na aquisição de combustível, isto porque o autuante considerou apenas como legítimo o crédito do ICMS próprio, fazendo a exclusão do substituído. O impugnante trouxe em sua defesa parecer da DITRI, que conforme o autuante explicou, não se aplica ao caso de uma transportadora. No entanto o PARECER Nº 22666/2008, cuja ementa está abaixo, traz bons esclarecimentos acerca do tema:

ICMS. APROVEITAMENTO DO CRÉDITO FISCAL RELATIVO ÀS AQUISIÇÕES DE ÓLEO DIESEL EMPREGADO NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE, EFETUADAS COM O IMPOSTO RETIDO POR FORÇA DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DISCIPLINA DO ARTIGO 359 DO RICMS/BA.

Vejamos o que diz o teor do parecer:

A empresa acima qualificada, atuando neste Estado no transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional, dirige consulta a esta Administração Tributária, nos moldes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, solicitando orientação no tocante à questão a seguir exposta:

- Informa a Consulente que a mesma adquire óleo diesel para consumo próprio na sua atividade de prestação de serviço de transporte. A nota fiscal de compra do óleo diesel apresenta as seguintes informações: Valor total da nota: R\$ 429,80; Alíquota ICMS: 15%. Não há destaque do ICMS, já que o mesmo foi pago com antecedência (substituição tributária). No campo das informações complementares, o referido documento fiscal apresenta as seguintes informações:

BC. ICMS ST: 230,99

VL. ICMS ST: 34,65

ICMS

Sub. Trib. pago de acordo com o Decreto nº 4.852/97, anexo 8do RCTE.

- Diante do exposto, e considerando que a Consulente trabalha no regime conta-corrente fiscal (débito - crédito), questiona se deve considerar, para efeitos do crédito do ICMS, o valor total do óleo diesel (R\$ 429,80), ou o valor mencionado em "informações complementares" (R\$ 230,99), e utilizar o crédito de R\$ 34,65..

RESPOSTA

Da análise da presente consulta, ressaltamos inicialmente que, tratando-se de mercadorias que já foram objeto de antecipação ou substituição tributária, o aproveitamento do crédito fiscal pelo destinatário se dará mediante a adoção de um dos procedimentos previstos no art. 359, § 1º, inciso I, do RICMS/BA (Dec. nº 6.284/97), abaixo transscrito:

"Art. 359. 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 XI do art. 96;".

Temos, portanto, que a Consulente poderá se creditar do imposto incidente nas aquisições de combustíveis e

lubrificantes aplicados na prestação de seus serviços de transporte, 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.

Dessa forma, considerando as informações contidas na inicial, deverá a Consulente considerar, para fins de crédito do ICMS relativo a tais aquisições, o valor informado como base de cálculo do ICMS/Substituição Tributária, ou seja, R\$ 230,99, aplicando-se, sobre esse valor, a alíquota efetivamente incidente na operação. Cumpre-nos ressaltar que a homologação dos crédito em tela condiciona-se à constatação, após a realização de procedimentos fiscais no estabelecimento, de que os lançamentos foram efetuados com observância das condições estabelecidas no art. 93, inciso I, alínea "f" e §1º, do RICMS/BA, ou seja, utilização efetiva dos produtos adquiridos na prestação de serviços de transporte tributadas pelo imposto estadual. A constatação de utilização combustíveis e lubrificantes sem observância das referidas condições enseja a aplicação de multa de 60% do valor do crédito fiscal indevidamente utilizado, sem prejuízo da exigência do estorno, conforme estabelece o RICMS-BA/97, art. 915, inciso VI.

Ressalte-se, por fim, que a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na resposta à presente consulta, ajustando-se à orientação recebida e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias porventura devidas, dentro do prazo de 20(vinte) dias após a ciência da resposta, nos termos do art. 63 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Dec. nº 7.629/99).

É o parecer.

Pelo exposto no parecer, fica evidenciado que o impugnante faz jus ao crédito decorrente do imposto retido por substituição tributária e não apenas o ICMS normal, decorrentes da aplicação da alíquota interestadual, visto o serviço decorrente da utilização do óleo diesel ser tributado, devendo-se ater ao princípio constitucional da não-cumulatividade, razão porque entendo improcedente o lançamento. Infração 3 improcedente.

Quanto ao pedido de que as notificações sejam enviadas para o endereço de sua matriz, qual seja, Rua Alcides Thomaz da Silva, nº 15 – Distrito Industrial, Lavras/MG – CEP: 37.200-000, nada obsta que o órgão competente para fazer as intimações remeta os instrumentos próprios para o endereço indicado, porém será igualmente válida a intimação encaminhada para o endereço do contribuinte, conforme art. 108 do RPAF.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Em virtude da desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, "a", do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 5ª JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão n.º 0111-05/15.

Não houve manifestação da PGE/PROFIS em vista do quanto previsto no inciso III, alínea "b", item 1, do artigo 136 do RPAF.

A Autuada, não apresentou Recurso Voluntário e, em 08/09/2015, apresenta petição informando que *"em 21/11/2013 a Empresa aderiu ao REFIS – Lei nº 12.903/2013, realizando o pagamento do valor incontroverso do auto de infração no valor de R\$ 66.527,27 (sessenta e seis mil, quinhentos e vinte e sete reais e vinte e sete centavos), foi pago em 31/07/2015 o valor complementar de R\$ 55.014,18 (cinquenta e cinco mil, quatorze reais e dezoito centavos), sendo R\$ 46.622,10 (quarenta e dois mil, seiscentos e vinte e dois reais e dez centavos) referente ao principal e R\$ 8.392,08 (oito mil, trezentos e noventa e dois reais e oito centavos) referente a multa já reduzida pelo dispositivo acima citado, conforme cópia do comprovante anexo."*

Ao final requer a baixa e arquivamento do Auto de Infração.

VOTO

Cotejando as peças e documentos que compõem o presente PAF, bem como os termos da Decisão de Primeira Instância, verifico que esta não merece quaisquer reparos, senão seja.

No que se refere à infração 1, restou comprovado, com base nas provas documentais carreadas aos autos, que o contribuinte efetivamente deixou de recolher o ICMS devido, a título de diferença de alíquotas quando da aquisição de ativo imobilizado. Corrigidos os equívocos existentes no lançamento original – decorrentes da desconsideração dos descontos incondicionais concedidos e devoluções realizadas - o valor exigido está consistente com os documentos acostados ao PAF, inclusive nas diligências realizadas pelo próprio autuante. Desta forma, é a infração parcialmente procedente, reduzindo-se o valor originalmente cobrado de R\$ 105.875,41 para R\$ 58.575,41.

Quanto a Infração 2, também restou comprovado que o contribuinte não procedeu ao recolhimento do ICMS devido nas aquisições interestaduais de materiais para uso e consumo. Entendo acertada a exclusão relativa a parcela correspondente a aquisição de itens que, em face à atividade exercida pela autuada, são considerados insumos na forma do art. 91 do RICMS/97, e, portanto, excluídos do conceito de “material de uso e consumo”, passível de recolhimento de diferença de alíquota.

Quanto a infração 3, não há no PAF qualquer evidência de que os itens que geraram o crédito fiscal em questão não foram utilizados na prestação de serviço de transporte. Ao revés, o autuante acatou o aproveitamento do ICMS normal, destacado no documento fiscal, limitando seu lançamento apenas quanto ao ICMS substituição tributária, oriundo das mesmas operações.

Considerando que os itens são utilizados como insumo na prestação de serviço de transporte, atividade exercida pela autuante, dúvidas não restam que, em tendo havido a incidência do ICMS substituição tributária, o contribuinte poderá se creditar do imposto relativo à operação de aquisição, destacado no campo de observação no documento fiscal, na forma prevista no art. 93, § 1º, c/c o art. 356, § 3º do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, abaixo transcritos:

"Art. 356. 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.

(...)

§ 3º Poderão ser utilizados como crédito fiscal, pelo destinatário, tanto o imposto da operação normal destacado no documento como o imposto pago por antecipação, sempre que:

(...)

II - não sendo o adquirente considerado contribuinte substituído, receber, com imposto pago por antecipação, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária;".

Desta forma, com base nos dispositivos regulamentares supra, correto o entendimento da JJF.

Diante das circunstâncias expostas, voto no sentido do NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, ratificando a Decisão de piso com base nos seus próprios fundamentos.

No que se refere a opção pelo REFIS, os pagamentos efetuados pelo contribuinte deverão ser homologados pela repartição competente, não cabendo a este Conselho de Fazenda tal tarefa.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232875.0109/13-0, lavrado contra **EXPRESSO NEPOMUCENO S/A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$113.149,37**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos, inclusive aqueles com os benefícios da Lei nº 12.903/2013.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

EVANY CANDIDA VIEIRA DOS SANTOS - RELATORA

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS