

A. I. Nº - 272041.0014/17-6
AUTUADO - TRANSPORTADORA TRANS VÁRZEA LTDA. - ME
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA
ORIGEM - INFRAZ EUNÁPOLIS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/06/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0059-04/21-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO PARCIAL. EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS. A legislação tributária em vigor, Art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA, estabelece que o direito aos créditos decorrentes de aquisições de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, quando utilizados efetivamente na prestação de serviços de transportes, o contribuinte terá direito ao crédito de forma proporcional às prestações de serviço de transporte interestadual, devendo ser efetuado o estorno do crédito relativo às aquisições vinculadas às prestações de serviços internos, nos limites territoriais deste Estado. Diligência fiscal refez os cálculos para efeito de adequação à norma regulamentar. Mantida a multa aplicada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência, teve sua expedição ocorrida em 18/11/2017, para exigir crédito tributário no montante de R\$191.823,02, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente a Prestação de Serviço de Transporte, devidamente escriturada (s) no(s) livro (s) fiscal (is) próprios (s). Em função dos créditos indevidos a firma não destacou o ICMS a recolher. Contudo, escriturou os respectivos ICMS mês a mês”*.

O autuado, por intermédio de seu patrono, ingressou com Impugnação ao lançamento de acordo com o constante às fls. 19 a 31 dos autos, ponderando, inicialmente, que do exame das planilhas elaboradas pelo autuante é possível constatar que o autuante desconsiderou os créditos de ICMS decorrentes das aquisições de insumos utilizados, tais como, pneus, peças para manutenção dos veículos, óleo diesel, lubrificantes dentre outros, os quais, com base no Art. 150, § 2º, I da constituição Federal, considera legítimos, em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto.

Destacou que sendo uma empresa prestadora de serviço de transporte é evidente a necessidade de utilização das mais variadas despesas para o desenvolvimento de suas atividades, a título de insumos essenciais à sua atividade empresarial.

Em seu socorro citou o Art. 20, § 1º da Lei Complementar 87/96, que assegura ao sujeito passivo se creditar do imposto anteriormente cobrado em operações que representem entradas de mercadorias e jurisprudência originada do Superior Tribunal de Justiça a respeito do tema sob análise, observando que a restrição contida no Art. 33, inciso I da Lei Complementar 87/96 não se aplica ao presente caso.

Voltou a afirmar que o autuante não considerou os créditos relativos as aquisições de pneus, peças para manutenção dos caminhões, óleo diesel, dentre outros, ao tempo em que, sendo empresa prestadora de serviço de transporte é cristalino que tais aquisições são essenciais à obtenção da sua receita, razão pela qual o levou a concluir pugnando pela nulidade do Auto de Infração.

Em seguida passou a questionar a multa de 60% que foi aplicada, a qual considera possuir caráter confiscatório, e pelo fato da mesma ser excessiva deve ser desconstituída ou, no mínimo reduzida.

Para efeito de consubstanciar seu argumento, mencionou doutrina e decisões emanadas do Supremo Tribunal Federal, para concluir suscitando que seja determinada a exclusão ou a redução da multa aplicada no percentual de 60% porque representa sanção confiscatória.

Ao final requereu que seja reconhecida a total improcedência do Auto de Infração e, caso não seja acolhido este pedido requereu que seja reconhecido o caráter confiscatório da multa aplicada e que todas as publicações e demais atos processuais seja levado a efeito em nome do seu patrono que subscreveu a presente defesa, cujo endereço se encontra inserido no rodapé da petição apresentada.

O autuante apresentou Informação Fiscal, fl. 41 nos termos abaixo reproduzidos:

“A autuada no seu arrazoado em nada inova à condição sob a qual está inserida a Transportadora Trans Várzea Ltda. Portanto, discordo de suas alegações às fls. 19 a 31 do PAF.

Cumpra lembrar da impossibilidade do aproveitamento como crédito do valor do ICMS pago nas entradas de aquisições de pneus, câmaras de ar, tapeçaria, óleos lubrificantes, elétrica, tinta e peças de reposição e de motor, por se tratarem de materiais de uso e consumo do estabelecimento. Há a possibilidade do aproveitamento somente a partir de 1º de janeiro de 2020, nos termos do art. 33, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 na redação da Lei Complementar nº 138/2010. Exceção feita em caso de mercadorias que possam vir a ser contabilizadas como Ativo Imobilizado.

Assim, apenas o combustível foi proporcionalizado entre as operações de prestações de serviços internas e externas, conforme planilhas anexas”.

Com base no pronunciamento supra, concluiu sustentando a Procedência do Auto de Infração.

Em 31 de agosto de 2018, o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem, fl. 44, nos seguintes termos:

“De acordo com o esclarecimento trazido pelo autuante quando da informação fiscal o presente lançamento considerou apenas, a título de crédito fiscal, o combustível proporcionalizado entre as operações de prestações de serviços internos e externos, não sendo admitidos créditos fiscais decorrentes das aquisições de pneus, câmaras de ar, tapeçaria, óleos lubrificantes, elétrica e peças de reposição e de motor, todos estes questionados pelo autuado.

Considerando o quanto dispõe o Art. 309, inciso I, “c” do RICMS/BA em vigor, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante elabore novas planilhas de cálculo considerando todos os insumos descritos no mencionado dispositivo regulamentar, detalhando, ainda, quais as aquisições remanescentes que foram objeto de glosa dos créditos fiscais,

Em seguida deverá ser entregue ao autuado cópia desta solicitação de diligência bem como do seu resultado, sendo reaberto o prazo para defesa. Ocorrendo manifestação por parte do autuado o autuante deverá se pronunciar.

Após conclusos os autos deverão retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”.

De acordo com o constante à fl. 47, o autuante, a título de atendimento da diligência acima requerida, citou que realizou o que foi soltado e obteve os seguintes resultados, a título de valor devido: Ano de 2013 R\$3.295,02, ano de 2014 R\$19.024,24, ano de 2015 R\$29.481,02 e ano de 2016 R\$172.886,86, **totalizando o valor devido na ordem de R\$224.687,14.**

Acrescentou que analisou os insumos que geraram crédito, efetuando as glosas analíticas devidas, aplicou a proporcionalidade nos créditos de insumos e que revisou **“algumas alíquotas de proporcionalidade”**, sendo que, após esses procedimentos repassou o resultado encontrado através da diligência ao autuado e ao CONSEF.

Concluiu pugnando pela **Procedência Parcial** do Auto de Infração.

Cientificado do resultado da diligência efetuada, o autuado se pronunciou, fl. 81, observando que apesar do autuante ter apresentado novas planilhas de cálculo, não houve qualquer dedução nos

valores exigidos e nem o detalhamento das aquisições remanescentes, conseqüentemente a diligência não foi efetuada nos termos em que foi determinada, razão pela qual requereu que o autuante seja intimado a trazer aos autos discriminativo do débito nos exatos termos determinados pela 4ª JF.

O autuante se pronunciou à fl. 88 observando que ao contrário do quanto alegado pelo autuado todos os valores foram revistos, gerando novas planilhas analíticas e sintéticas para os exercícios fiscalizados.

Disse que a diligência foi cumprida conforme solicitado, detalhando analiticamente, através de planilhas, as glosas realizadas nos anos de 2013 a 2018, e tendo o autuado a sua disposição as relações das notas fiscais eletrônicas é razoável que o mesmo consulte seu banco de dados para embasar as suas razões, acrescentando que o mesmo recebeu via DTE todas as planilhas analíticas do PAF. Manteve a procedência parcial do Auto de Infração.

Em 31 de outubro de 2019 o PAF foi novamente convertido em diligência à Infaz de origem na forma abaixo reproduzida, fl. 95:

“Em 31/08/2018 o presente PAF foi encaminhado em diligência nos seguintes termos:

De acordo com o esclarecimento trazido pelo autuante quando da informação fiscal o presente lançamento considerou apenas, a título de crédito fiscal, o combustível proporcionalizado entre as operações de prestações de serviços internos e externos, não sendo admitidos créditos fiscais decorrentes das aquisições de pneus, câmaras de ar, tapeçaria, óleos lubrificantes, elétrica e peças de reposição e de motor, todos estes questionados pelo autuado.

Considerando o quanto dispõe o Art. 309, inciso I, “c” do RICMS/BA em vigor, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem no sentido de que o autuante elabore novas planilhas de cálculo considerando todos os insumos descritos no mencionado dispositivo regulamentar, detalhando, ainda, quais as aquisições remanescentes que foram objeto de glosa dos créditos fiscais.

Em seguida deverá ser entregue ao autuado cópia desta solicitação de diligência bem como do seu resultado, sendo reaberto o prazo para defesa. Ocorrendo manifestação por parte do autuado o autuante deverá se pronunciar.

Após conclusos os autos deverão retornar ao CONSEF para prosseguimento da sua instrução e posterior julgamento”.

Em resposta o autuante se manifestou à fl. 47 pontuando que “Analisai os insumos que geram crédito, efetuei as glosas analíticas devidas, apliquei a proporcionalidade nos créditos de insumos, e revisei algumas alíquotas de proporcionalidade”.

O autuado ao se pronunciar acerca da diligência fiscal que foi realizada questionou que a mesma não foi realizada nos termos em que foi determinada.

Da análise das peças apresentadas pelo autuante a título de atendimento da diligência, restou constatado que o autuante, de fato, não atendeu a diligência na forma em que foi solicitada, ou seja, no sentido de que o autuante elabore novas planilhas de cálculo considerando todos os insumos descritos no mencionado dispositivo regulamentar, detalhando, ainda, quais as aquisições remanescentes que foram objeto de glosa dos créditos fiscais.

Em vista disto deliberou esta 4ª JF por, mais uma vez, converter o presente PAF em diligência à Infaz de origem para que o autuante adote as seguintes providências:

1 – Elabore novas planilhas de cálculos analíticas, considerando os créditos fiscais na forma prevista pelo Art. 309, I, “c” do RICMS em vigor, consoante orientação constante no Parecer DITRI nº 08350/2010, fl. 72, ou seja, como não há informação de que o autuado utilize crédito presumido, deverão ser considerados os créditos de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos utilizados efetivamente na prestação de serviços de transportes interestadual;

2 – Elabore planilha demonstrando o cálculo da proporcionalidade dos créditos fiscais, mensalmente, relativo as prestações de serviço de transporte interestadual;

3 – Elabore planilha detalhando o débito mensal remanescente.

Atendida a solicitação supra o autuado deverá ser cientificado do seu resultado, inclusive com a entrega deste pedido de diligência, com a concessão do prazo de 10 (dez) dias para se pronunciar. Havendo manifestação do autuado, o autuante também deverá se pronunciar.

Ao final o processo deverá retornar ao CONSEF para conclusão da instrução e posterior julgamento”.

Em resposta o autuante postou o pronunciamento constante à fl. 98, abaixo transcrito:

“Procedi à diligência solicitada pela 4ª JJF à fl. 95.

Elaborei novas planilhas, sintéticas e analíticas, consoante Parecer DITRI nº 08350/2010.

Anexo:

- Demonstrativo do débito em conta corrente remanescente mensalmente, ano a ano;*
- As apurações do conta corrente ICMS mensais;*
- Cálculo dos fatores de ponderação mensais sintético e analítico;*
- Créditos do de ácido sulfúrico que não alteraram os valores do ICMS devido, contudo os acréscimos de forma sintética a analítica (CNAE secundário).*

Obtive os resultados que seguem anexos.

Repassei à autuada o resultado desta diligência fiscal, nesta data, via DTE (anexo), para se manifestar caso queira.

Repassei, também, ao CONSEF cópias dos arquivos novos gerados via Webmail/Sefaz (anexo).

Está é a minha informação.

Auto de Infração Procedente em Parte”.

Juntou às fls. 99 a 154 planilhas e demonstrativos dos cálculos que embasaram os novos valores apurados, apontando como devidos os seguintes valores: Ano de 2013 R\$4.356,13; Ano de 2014 R\$17.071,82, Ano de 2015 R\$24.772,93 e Ano de 2016 R\$92.782,65, totalizando o débito o montante de R\$138.983,53.

O autuado se pronunciou às fls. 158 a 162 destacando que da análise levada a efeito na diligência realizada pelo autuante é possível verificar que, novamente, não foram utilizados os créditos decorrentes das aquisições de pneus, câmara de ar, tapeçaria, parte elétrica e peças de reposição e de motor.

Acrescentou que o autuante também deixou de relacionar os insumos cujos créditos não foram considerados bem como qual seria a justificativa para tanto, além de indicar a totalidade do débito, após as devidas deduções.

Com isso considera que restou prejudicada a diligência vez que não foram considerados todos os créditos, nem tampouco relacionou aqueles que não teriam sido utilizados. Pontuou, também, que na diligência constam créditos de ácido sulfúrico, que, no entanto, não alteraram os valores do ICMS devido.

Destacou que a diligência deveria ter se restringido aos exames especificados pela 4ª JJF, de tal modo que todos os insumos descritos deveriam ter sido considerados, sem qualquer necessidade de menção aos créditos de ácido sulfúrico.

Voltou a citar jurisprudência do STJ a respeito desta questão para concluir eu em se considerando a dificuldade enfrentada para a correta realização da diligência tem como inequívoca a nulidade da autuação fiscal, ao tempo em que, ao final, requereu que seja reconhecida a legitimidade do creditamento relativo aos insumos para que seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração.

O autuante se pronunciou à fl. 164 pontuando que o autuado às fls. 158 a 162 não apresenta fatos materiais em sua peça de defesa, *“e, portanto, alegar e não provar é o mesmo que não alegar”*. Concluiu pugnando pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

VOTO

A acusação versada nos presentes autos, para fim de exigência de crédito tributário no montante de R\$191.823,02, referente ao período de janeiro/2013 a dezembro/2016, está posta nos seguintes termos: *“Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente a Prestação de Serviço de Transporte, devidamente escriturada (s) no(s) livro (s) fiscal (is) próprios (s). Em função dos*

créditos indevidos a firma não destacou o ICMS a recolher. Contudo, escriturou os respectivos ICMS mês a mês”.

Da leitura do teor da acusação, se percebe, sem dificuldade, que a mesma está posta de forma confusa, pois indica falta de recolhimento de ICMS decorrente da Prestação de Serviço de Transporte, porém, acrescentou *“que em função dos créditos indevidos a firma não destacou o ICMS a recolher, contudo escriturou os respectivos créditos mês a mês”.*

Vê-se, em princípio, que a acusação não trata de forma específica de utilização indevida de créditos fiscais de insumos empregados nos veículos utilizados na execução dos serviços de transporte, entretanto, da análise levada a efeito nos demonstrativos de fls. 07 a 14, elaborados pelo autuante, ficou constatado que se trata em verdade de utilização irregular de créditos fiscais, apurados através da proporcionalidade entre as operações internas e as interestaduais, e foi sobre isto, justamente, que o autuado se defendeu, portanto, entendo que devo prosseguir na análise desta questão.

Neste sentido, o autuado se defendeu, argumentando que o autuante não considerou os créditos legítimos decorrentes das aquisições de pneus, peças para manutenção dos caminhões, óleo diesel, dentre outros, enquanto que o autuante sustentou a impossibilidade de aproveitamento como crédito fiscal do valor do ICMS incidente pelas aquisições de pneus, câmaras de ar, tapeçaria, óleos lubrificantes, elétrica, tintas e peças e peças de reposição e de motor, por se tratarem de materiais para uso ou consumo próprio pelo estabelecimento prestador do serviço, sendo que, apenas as operações de aquisições de combustíveis foi proporcionalizado entre de serviços internos e externos, de acordo com as planilhas que já haviam sido juntadas aos autos.

O PAF foi convertido em diligência, no sentido de que o autuante elaborasse novas planilhas de cálculos, considerando todos os insumos descritos pelo Art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA, e que fosse detalhado, também, quais as aquisições que remanesceram a título de glosa de crédito fiscal.

Em resposta, o autuante mencionou que realizou a diligência que foi requerida e obteve os seguintes resultados, a título de valor devido: Ano de 2013 R\$3.295,02, ano de 2014 R\$19.024,24, ano de 2015 R\$29.481,02 e ano de 2016 R\$172.886,86, totalizando o valor devido na ordem de R\$224.687,14, valor este, que é superior ao lançado originalmente que corresponde a R\$191.823,02.

Disse também, que analisou os insumos que geraram crédito, efetuou as glosas analíticas devidas, aplicou a proporcionalidade nos créditos de insumos e que revisou ***“algumas alíquotas de proporcionalidade”***, sugerindo que o Auto de Infração seja julgado Procedente em Parte, o que é incompatível com o resultado que apresentou, já que o valor que apurou como devido foi superior ao que foi originalmente lançado.

Tomando ciência da diligência acima, o autuado voltou a se insurgir contra o resultado constante da mesma, afirmando que apesar do autuante ter apresentado novas planilhas de cálculo, não houve qualquer dedução nos valores exigidos e nem o detalhamento das aquisições remanescentes, conseqüentemente, a diligência não foi efetuada nos termos em que foi determinada, razão pela qual, requereu que o autuante seja intimado a trazer aos autos, discriminativo do débito nos exatos termos determinados pela 4ª JJF, situação está que foi rebatida pelo autuante, que sustentou que todos os valores foram revistos, gerando novas planilhas analíticas e sintéticas para os exercícios fiscalizados, afirmando que detalhou analiticamente as glosas realizadas nos anos de 2013 a 2018.

A 4ª JJF não acolheu o resultado na forma demonstrada pelo autuante, e mais uma vez, converteu o PAF em diligência, para que o mesmo elaborasse novas planilhas de cálculo considerando todos os insumos descritos no Art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA, detalhando, ainda, quais as aquisições remanescentes que foram objeto de glosa dos créditos fiscais.

A diligência foi atendida pelo autuante, que elaborou novas planilhas de apuração do débito, cujo resultado foi, mais uma vez, contestado pelo autuado, ao argumento de que a diligência não

atendeu ao quanto solicitado pela 4ª JJF.

Da análise das novas planilhas elaboradas pelo autuante, fls. 99 a 154, vejo que as mesmas, a rigor, atendem ao quanto solicitado, na medida em que demonstrou que a exigência tributária, glosa parcial de créditos fiscais, incidiu apenas sobre as aquisições de óleo diesel, aditivos, graxas, fluidos de freio, água destilada para bateria, as quais estão discriminadas mensalmente, não sendo, portando, incluído no novo levantamento, as glosas dos créditos fiscais relacionados as aquisições de pneus, câmaras de ar, tapeçaria, óleos, elétrica, tintas e peças e peças de reposição e de motor.

O critério adotado pelo autuante, conforme se verifica desde o momento inicial do lançamento, foi o do emprego da proporcionalidade dos créditos fiscais entre as operações internas e as interestaduais, seguindo orientação constante do Parecer DITIR fl. 72, no qual se destaca que *“o direito à utilização de crédito será proporcional às prestações de serviço interestadual, devendo ser estornado os créditos relativos às aquisições vinculadas às prestações de serviço de transporte de cargas que se originam e são concluídas nos limites territoriais deste Estado...”*.

Convém registrar, que apesar do autuado ter sido notificado do resultado da diligência, este não se insurgiu quanto à metodologia e aos cálculos empregados pelo autuante, sua insurgência se pautou em relação à glosa de créditos relacionados a alguns produtos adquiridos, que entende que lhe dão direito ao crédito, situação está, que ao meu entender, está superada com a diligência realizada.

Isto posto, concluo que a diligência de fl. 98 atendeu ao quanto acima exposto, e está em consonância com o previsto pelo Art. 309, inciso I, alínea “c” do RICMS/BA, razão pela qual, acolho em parte os novos valores de débito indicados à fl. 99, isto porque, em alguns meses, o autuante apurou/indicou débito em valor superior ao lançado inicialmente, prevalecendo, nestes casos, o valor lançado originalmente, devendo, portanto, o novo débito apresentar a configuração abaixo:

- Ano 2013: Jan/13 R\$134,27; Mar/13 R\$3.271,33; Abr/13 R\$94,98 e Jul/13 R\$378,91, totalizando para este exercício o débito no valor de R\$3.879,49.

- Ano 2014: Ago/14 R\$576,44; Set/14 R\$9.458,51; Out/14 R\$6.385,46 e Nov/14 R\$651,41, totalizando o débito neste exercício na quantia de R\$17.071,82.

- Ano 2015: Fev/15 R\$846,13; Mar/15 R\$204,96; Abr/15 R\$3.302,99; Mai/15 R\$2.812,37; Jul/15 R\$1.169,74 e Dez/15 R\$1.535,41 totalizando do débito neste exercício na quantia de R\$9.871,60.

- Ano 2016: Jan/16 R\$3.823,23; Fev/16 R\$1.051,48; Abr/16 R\$1.360,52; Mai/16 R\$15.423,46; Jun/16 R\$9.960,77; Jul/16 R\$12.978,77; Set/16 R\$6.496,07; Out/16 R\$12.413,39; Nov/16 R\$5.864,57 e Dez/16 R\$7.338,12, totalizando o débito neste exercício na quantia de R\$76.710,38.

Com isso, a imputação subsiste parcialmente no montante de R\$107.533,29, na forma acima demonstrada.

Desta forma, os valores apurados através da diligência de fl. 98, constantes à fl. 99, que forem superiores àqueles lançados originalmente, poderão ser reclamados mediante novo procedimento fiscal, observando, evidentemente, o prazo decadencial.

No que diz respeito à irresignação do autuado em relação à multa aplicada, no percentual de 60%, é a legalmente prevista pela Lei nº 7.014/96, em pleno vigor, a qual deve ser mantida. Quanto aos argumentos relacionados à inconstitucionalidade da mesma e seu efeito confiscatório, não compete pronunciamento desta Junta de Julgamento Fiscal a este respeito, em consonância com o previsto no Art. 167, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Por fim, quando ao pedido do autuado, no sentido de que as publicações e demais atos processuais atinentes ao presente feito sejam encaminhados ao endereço do seu patrono, que subscreveu a presente Impugnação, informo que as intimações e demais notificações atendem ao

previsto pelo Art. 108 do aludido RPAF/BA, entretanto, nada impede que seja atendido o pleito do mesmo.

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, no valor acima indicado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272041.0014/17-6**, lavrado contra **TRANSPORTADORA TRANS VÁRZEA LTDA. – ME**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$107.533,29**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR