



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
06	4038755-0	2014	4038755-0	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB)
Recorrente:	COMPANHIA ENERGETICA SÃO JOSÉ
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	JOAO MALUF JUNIOR
Sustentação Oral Requerida:	SIM

VOTO INICIAL DO RELATOR - Juiz: JOAO MALUF JUNIOR

Ementa:

ICMS

1. CRÉDITO INDEVIDO. ÓLEO DIESEL. FINALIDADE ALHEIA À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. NÃO UTILIZAÇÃO EM MÁQUINAS E VEÍCULOS DE SUA PROPRIEDADE.

2. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. SAÍDA DE ÓLEO DIESEL.

3. FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO DE ICMS. ÓLEO DIESEL. FINALIDADE ALHEIA À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO. NÃO UTILIZAÇÃO EM MÁQUINAS E VEÍCULOS DE SUA PROPRIEDADE.

4. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. SAÍDA DE ÓLEO DIESEL.

Há efetiva circulação de mercadoria quando a Atuada fornece combustível óleo diesel para terceiros, ainda que sejam seus prestadores de serviço e ainda que o serviço prestado seja relacionado com as atividades da empresa, simplesmente porque o óleo diesel constitui insumo não do seu processo produtivo, mas do terceiro prestador de serviço. Súmula TIT 10 revisada.

RECURSO ESPECIAL. CONHECIDO. PARCIAL PROVIMENTO.

Relatório e Voto:

RELATÓRIO

Trata-se de RECURSO ESPECIAL (fls. 1.257/1.410), interposto pelo contribuinte, COMPANHIA ENERGETICA SÃO JOSÉ, contra decisão prolatada pela Colenda 3ª Câmara Julgadora (fls. 1.230/1.234),

que negou provimento ao Recurso Ordinário, mantendo o presente AIIM que trata das seguintes acusações:

1. Deixou de proceder o estorno de crédito de ICMS, no montante de R\$ 100.439,78 (cem mil, quatrocentos e trinta e nove reais e setenta e oito centavos) no período de MARÇO A MAIO DE 2009, decorrente de utilização de mercadoria entrada, óleo diesel, em finalidade alheia à atividade do estabelecimento, conforme discriminado na planilha apresentada pelo contribuinte denominada TERCEIROS 2009, juntada ao presente. O crédito original foi escriturado em conformidade com o disposto na Decisão CAT nº 1 de 1991, porém parte do combustível (Óleo Diesel) não foi utilizado em máquinas produtoras ou veículos de sua propriedade, perdendo assim a característica de insumo, ficando sujeito ao estorno do crédito do imposto. O cálculo dos valores do crédito indevido estão demonstrados no ANEXO I - PARTE I.

2. Deixou de emitir, no período de MARÇO A MAIO DE 2009, conforme detalhado no demonstrativo ANEXO II, notas fiscais modelo 55, sobre suas vendas de óleo diesel, no valor total de R\$ 850.508,70 (oitocentos e cinquenta mil, quinhentos e oito reais e setenta centavos), antes de iniciada a saída da mercadoria, apurado conforme relação extraída de planilha apresentada pelo contribuinte denominada TERCEIROS 2009., e demais documentos juntados.

3. Deixou de proceder o estorno de crédito de ICMS, no montante de R\$ 7.172,27 (sete mil, cento e setenta e dois reais e vinte e setecentavos) no período de MARÇO A MAIO DE 2009, decorrente de utilização de mercadoria entrada, óleo diesel, em finalidade alheia à atividade do estabelecimento, conforme discriminado nas planilhas apresentadas pelo contribuinte denominadas LUIZ ANDRADE 2009, MARIA HELOISA 2009 e MARIA TEREZA 2009, juntadas ao presente. O crédito original foi escriturado em conformidade com o disposto na Decisão CAT nº 1 de 1991, porém parte do combustível (Óleo Diesel) não foi utilizado em máquinas produtoras ou veículos de sua propriedade, perdendo assim a característica de insumo, ficando sujeito ao estorno do crédito do imposto. O cálculo dos valores do crédito indevido estão demonstrados no ANEXO I - PARTE II.

4. Deixou de emitir, no período de MARÇO A MAIO DE 2009, conforme detalhado no demonstrativo ANEXO III, notas fiscais modelo 55, sobre suas vendas de óleo diesel, no valor total de R\$ 60.732,88 (sessenta mil, setecentos e trinta e dois reais e oitenta e oito centavos), antes de iniciada a saída da mercadoria, apurado conforme relação extraída de planilhas apresentadas pelo contribuinte denominadas LUIZ ANDRADE 2009, MARIA HELOISA 2009 e MARIA TEREZA 2009, e demais documentos juntados.

Houve apresentação, juntamente com o Recurso Especial, de Pedido de Retificação de Julgado (fls. 1.238/1.255), não conhecido por decisão da c. 3ª Câmara Julgadora (fls. 1.434/1.440).

Em sessão de 28/11/2023 (fls. 1.687/1.700), esta C. Câmara Superior, apreciando o Recurso Especial, decidiu o que segue, do dispositivo:

“11. Pelo exposto, conheço parcialmente do Recurso Especial de fls. 1257/1410 e lhe dou parcial provimento para anular parte da decisão recorrida no tocante à aplicação do art. 527-A do RICMS, devendo outra ser proferida sobre este específico ponto; não conheço das demais preliminares de nulidades; fica sobrestado o julgamento das alegações de mérito; e não conheço, por intempestividade, o apelo protocolado às fls. 1444/1647.” (fls. 1.697)

Às fls. 1.710/1.720, a c. 4ª Câmara Julgadora, ao apreciar a questão referente à aplicação do art. 527-A do RICMS, decide:

“CONHEÇO E DOU PARCIAL PROVIMENTO ao apelo para reduzir a multa aplicada nos itens 2 e 4, para 20% do valor original e aplicar os juros conforme Súmula TIT 10 revisada” (fls. 1.714)

Dessa decisão, as fls. 1.724, a d. Representação Fiscal não apresenta recurso; a Autuada, porém, manifesta-se às fls. 1.728/1.730, requerendo a “remessa dos autos à C. Câmara Superior deste E. TIT/SP para a retomada do julgamento do recurso especial interposto às fls. 1.257/1.410” (fls. 1.730)

Assim, encontra-se em discussão no presente momento apenas as questões de mérito suscitadas no Recurso Especial de fls. 1.257/1.410.

Em suas razões meritórias de Recurso Especial, a Recorrente alega a “possibilidade de manutenção do crédito de ICMS, decorrente da aquisição de óleo diesel, ainda quando este for empregado em maquinários e veículos de terceiros” (fls. 1.269/1.274 e 1.290/1.314), indicando como paradigmática a decisão proferida nos autos do processo DRT-5-578.423/2011.

Em suas contrarrazões (fls. 1.652/1.660), a d. Representação Fiscal propugna pelo não conhecimento do recurso.

É o relatório.

VOTO

Como visto, em discussão apenas o mérito do Recurso Especial que trata da “possibilidade de manutenção do crédito de ICMS, decorrente da aquisição de óleo diesel, ainda quando este for empregado em maquinários e veículos de terceiros” (fls. 1.269/1.274 e 1.290/1.314).

No mérito, o apelo merece conhecimento tendo em vista que o acórdão indicado como paradigmático, proferido nos autos do processo DRT-5-578.423/2011, cancelou a acusação do item 1 do AIIM daqueles autos, que trata de falta de estorno de crédito de ICMS decorrente da aquisição de óleo diesel empregado em veículos de terceiro, apresentando o seguinte fundamento:

“Segundo teria a Fazenda apurado, com esquite em informações fornecidas, em mídia ótica (fl.236), por outro estabelecimento do contribuinte (I.E. nº 535.024.160.112), durante fiscalização promovida no âmbito do processo administrativo DRT- 05- 578384/2011, a autuada se apropriara de créditos de imposto relativos ao volume integral dos combustíveis adquiridos nos anos-calendários de 2006 a 2008. A despeito disso, parcela considerável do aludido óleo diesel teria sido fornecida, formal ou informalmente, a terceiros variados particularmente, transportadores terceirizados, fornecedores de cana-de-açúcar e prestadores de serviços rurícolas, que teriam empregado o produto petrolífero, em parte, nas máquinas e nos veículos destinados ao cultivo e à colheita daquele insumo vegetal, turno um, e ao traslado de equipamentos, produtos e trabalhadores essenciais a todo o processo de produção do açúcar, turno outro.

(...)

Assim, como bem ressalta a autuada, a interpretação do copiado trecho permite entrever que a Administração Pública reconhece, amplamente, o direito ao crédito dos combustíveis, sem distinguir entre bens do contribuinte ou de terceiros. Exsurge a nós, então, o entendimento de que a prerrogativa creditícia posta para o adquirente do óleo diesel pressupõe, apenas, que este seja devidamente utilizado em seu processo fabril ou produtor rurícola, sendo irrelevante a titularidade das máquinas, dos equipamentos, dos aparelhos ou dos veículos movidos a combustão.” (fls.1.551/1.557)

Vê-se, portanto, que a referida decisão indicada como paradigmática divergiu da decisão dos presentes autos, instaurando-se o necessário dissídio jurisprudencial.

Nada obstante, entendo que a decisão recorrida é a que equaciona melhor a matéria, de modo que opino pelo desprovimento do recurso no mérito.

De fato, a decisão recorrida assim se pronunciou:

“8. O autuado adquiriu combustíveis sob o pretexto de utilizar em suas atividades produtivas, apropriando créditos do ICMS. No entanto, no decorrer da ação fiscal, verificou-se que parte dos combustíveis adquiridos foi utilizada em veículos de terceiros, conforme demonstrativos anexos ao AIIM. 9. Em relação aos combustíveis utilizados em veículos de terceiros, foi lavrado o presente AIIM, por ter entendido o AFR autuante que o crédito de ICMS apropriado quando da aquisição do combustível deveria ter sido estornado, bem como que o autuado deveria ter emitido notas fiscais nas saídas dos combustíveis com destino a seus fornecedores. 10. De fato, a Consultoria Tributária tem posição antiga no sentido do que se exige no AIIM: Resposta à Consulta Tributária 58/2005 “1. Expõe a Consulente que ‘se dedica à produção, comercialização e industrialização de frutas cítricas, na produção de sucos e seus subprodutos, comercializando-os tanto no mercado interno quanto no externo’ e que possui, em território paulista, estabelecimentos rurais produtores de frutas cítricas (fazendas), comerciais (packing houses) e outros que industrializam sucos, óleos, essências, farelos etc. destinados em sua maioria à exportação por intermédio de terminais próprios localizados em Santos e Guarujá. 2. Informa, ainda, que, para a movimentação dessas frutas, em suas diversas etapas, utiliza-se de transporte terceirizado (pessoas físicas ou jurídicas) e que, diante do alto custo que o combustível representa e da dificuldade desse ônus ser suportado antecipadamente pelos diversos transportadores, pretende credenciar, em pontos estratégicos, diversos postos de abastecimento para que esses transportadores abasteçam seus veículos. Uma vez que esse combustível, ao final de cada mês, será faturado para a Consulente, indaga, com base no princípio constitucional da não-cumulatividade do imposto previsto no artigo 19 da Lei Complementar nº 87/96, na Decisão Normativa CAT nº 01/2001 e no Comunicado CAT nº 44/91, sobre a possibilidade de se creditar do valor do ICMS que o onera. (...) 6. Diante do acima exposto, e tendo em vista que o ICMS anteriormente cobrado refere-se à aquisição de combustível a ser utilizado no abastecimento dos veículos de transporte contratados pela Consulente para realizar a movimentação de suas mercadorias, e que a razão desse abastecimento pela Consulente diz respeito a uma operação tipicamente comercial para flexibilização do preço contratado, esse imposto não faz parte de uma operação ou prestação tributada pela Consulente. Portanto, diante do princípio da não cumulatividade do imposto, não há o que se falar no direito ao crédito do valor do ICMS que onera esse combustível por parte da Consulente.” 11. Embora o autuado tenha defendido que fornecer o óleo diesel para as empresas que lhes prestam serviços não influencia o preço do serviço, bem como que a utilização do óleo não pode ser caracterizada como venda, fato é que, como mencionado pelo AFR autuante, o combustível adquirido constitui insumo dessas empresas prestadoras de serviços de transporte, terraplanagem, carregamento de cana etc.. 12. Assim, ainda que os valores dos combustíveis não tenham sido expressamente descontados do preço dos serviços prestados, é evidente que as empresas prestadoras dos serviços arcaram com o seu custo, sendo que certamente o fornecimento do combustível pelo autuado flexibilizou os referidos preços. 13. **Sendo os combustíveis insumos das prestadoras de serviços e não do autuado, não há que se falar em crédito do ICMS por parte do autuado.** Nesse passo, não houve qualquer violação ao artigo 142 do CTN, pois os combustíveis não foram utilizados na atividade do autuado, mas na atividade de terceiros que lhe prestam serviços. Caso tais serviços fossem tributados pelo ICMS, sobre eles, se fosse o caso, o autuado poderia apropriar os créditos respectivos.” (g.n.) (fls. 1.231)

Com efeito, há efetiva circulação de mercadoria quando a Atuada fornece combustível óleo diesel para terceiros, ainda que sejam seus prestadores de serviço e ainda que o serviço prestado seja relacionado com as atividades da empresa, simplesmente porque o óleo diesel constitui insumo não do seu processo produtivo, mas do terceiro prestador de serviço.

Havendo pedido do contribuinte em seu Recurso Ordinário às fls. 1.199, é o caso de aplicação da Súmula TIT 10 em sua nova redação para limitar a taxa de juros de mora à taxa SELIC.

Ante o exposto, **CONHEÇO** do Recurso Especial, e a ele dou **PARCIAL PROVIMENTO** tão somente para aplicação da Súmula TIT 10 revisada.



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS

DRT	Número	Ano	AIIM	Câmara
06	4038755-0	2014	4038755-0	CÂMARA SUPERIOR

Tipo de Impugnação:	RECURSO ESPECIAL (CONTRIB)
Recorrente:	COMPANHIA ENERGETICA SÃO JOSÉ
Recorrido:	FAZENDA PÚBLICA
Responsáveis Solidários:	
Relator:	JOAO MALUF JUNIOR
Sustentação Oral Requerida:	SIM

DECISÃO DA CÂMARA

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): CONHECIDO INTEGRALMENTE. PARCIALMENTE PROVIDO.

VOTO DO JUIZ RELATOR: JOAO MALUF JUNIOR

RECURSO ESPECIAL (CONTRIB): Conhecido Integralmente. Parcialmente Provido.

JUÍZES QUE ACOMPANHARAM O VOTO DO RELATOR:

GALDERISE FERNANDES TELES

JULIANO DI PIETRO

MARIA AUGUSTA SANCHES

ARGOS CAMPOS RIBEIRO SIMÕES

CARLOS AMERICO DOMENEGHETTI BADIA

MARIA ALICE FORMIGONI SMOLARSKY

FLAVIO JOSÉ SANCHES ARANTES

PAULO SCHMIDT PIMENTEL

VALÉRIO PIMENTA DE MORAIS

CARLOS AFONSO DELLA MONICA

KLAYTON MUNEHIRO FURUGUEM

EDISON AURÉLIO CORAZZA

MARCELO AMARAL GONÇALVES DE MENDONÇA

ALBERTO PODGAEC

FÁBIO HENRIQUE BORDINI CRUZ (Presidente)



GOVERNO DO ESTADO DE SÃO PAULO
SECRETARIA DA FAZENDA
COORDENADORIA DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
TRIBUNAL DE IMPOSTOS E TAXAS



AUTUADO

COMPANHIA ENERGETICA SÃO JOSÉ

IE	CNPJ	LOCALIDADE	AIIM
268064576114	05266880000166	Colina - SP	4038755-0

JULGAMENTO NA CÂMARA DO TIT COM CERTIFICADO DIGITAL

Julgamento realizado na Câmara do Tribunal de Impostos e Taxas por meio do ePAT – Processo Administrativo Tributário Eletrônico, com a utilização do certificado digital dos juízes presentes na sessão de julgamento.

São Paulo, 10 de março de 2026
Tribunal de Impostos e Taxas