

PROCESSO - A.I. Nº 298937.0017/01-3
RECORRENTE - COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0102-04/02
ORIGEM - INFRAZ SANTO AMARO
INTERNET - 19.06.02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0218-11/02

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE, MERCADORIAS (GASOLINA, DIESEL E QUEROSENE) ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração descaracterizada. Na formação da base de cálculo nas operações com combustíveis e lubrificantes encontram-se embutidas as parcelas correspondentes aos fretes, portanto correta a utilização do crédito sobre as prestações de serviços de transporte vinculados a tais produtos. Decisão modificada. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário - a teor do art. 169, inciso I, "b", do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 - impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0102-04/02 que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração em epígrafe

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao recorrente a utilização indevida de crédito fiscal referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal de mercadorias – gasolina, diesel e querosene – enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, conforme estabelece os arts. 94, inciso II e 95, II, do RICMS/97.

A Decisão Recorrida – fls. 275 a 277 – foi no sentido de julgar Procedente “*in totum*” a exigência fiscal, com a seguinte fundamentação, que ora transcrevemos, “*in verbis*”:

“Com relação às alegações defensivas pertinentes à inconstitucionalidade da legislação tributária do Estado da Bahia, com fulcro no artigo 167, I, do RPAF/99, deixo de apreciar tal questão, pois a declaração de inconstitucionalidade não se inclui entre as competências deste órgão julgador.

No que tange à questionada ilegalidade do RICMS-BA/97, saliento que, uma vez ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação das mercadorias enquadradas no referido regime, conforme prevê o art. 9º da Lei nº 7014/96. Não obstante o parecer citado à fl. 256 dos autos, entendo que as operações sucessivas que ocorrerem após o pagamento do imposto por substituição ou antecipação tributária serão classificadas como não tributadas, tanto isso é verdade que o autuado dá saída às mercadorias com fase de tributação encerrada sem débito do imposto.

Em face do acima comentado, considero que quando o RICMS-BA/97 (arts. 94 e 95) veda o direito ao crédito fiscal referente ao serviço de transporte decorrente de operação com mercadoria

enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, ele não inova e nem extrapola a disposição legal, pois o art. 29 da citada Lei veda o crédito fiscal quando a operação subsequente não for tributada. Dessa forma, não acato a alegação defensiva de que o RICMS-BA/97 incide em ilegalidade, haja vista que a vedação contida no Regulamento está em perfeita consonância com o disposto na Lei nº 7014/96.

Apesar da argumentação defensiva pertinente ao princípio da não cumulatividade, considero que ao autuante cabia aplicar o disposto na legislação tributária estadual, a qual está fundamentada na Lei nº 7014/96, não lhe cabendo questionar a constitucionalidade da lei.

Quanto à decisão deste CONSEF citada pelo autuado, considero que a mesma trata de matéria diversa da que se encontra em lide e, portanto, não serve como paradigma para o presente caso.

Da análise das peças e comprovações que integram o processo, constato que o autuado, distribuidor de combustíveis e derivados de petróleo, utilizou créditos fiscais de ICMS referentes a serviços de transporte de gasolina, óleo diesel e querosene, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, infringindo o disposto nos arts. 94, 95 e 356 do RICMS-BA/97. Assim, foi correto o procedimento do autuante e são devidos os valores cobrados na autuação.”

Irresignado com o Julgado, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário – fls. 289 a 298 – onde pede a reforma da Decisão de Primeira Instância, trazendo os seguintes argumentos

1 – Que se equivocou o Julgador ao asseverar que as operações sujeitas à tributação antecipada são classificadas como não tributadas nas operações subsequentes, pois em verdade a operação não deixa de ser tributada, mas tão somente o imposto é pago antecipadamente, não se aplicando, assim, a regra dos arts. 94 e 95, que serviram de embasamento para a autuação e nem a do art. 29, da Lei nº 7014/96, que é aplicável tão somente quando a prestação ou operação subsequente não forem tributadas ou isentas, não se aplicando esta regra para os casos de operações sujeitas à antecipação tributária;

2 – Que arcou com o ICMS incidente sobre os serviços de transporte contratados, daí ter direito a utilizar tais créditos, conforme garante a própria Lei nº 7014/96, pois as mercadorias transportadas sofreram tributação, embora de forma antecipada, por interesses arrecadatórios e conveniência fiscal, citando opiniões de doutrinadores neste sentido e a Resolução nº 1289/99, deste Conselho, que considerou legítimo o uso do crédito de energia elétrica e comunicação, em situação vinculada à saída de mercadorias que já tiveram o imposto pago por antecipação, concluindo que a saída sem tributação decorre de tributação por antecipação;

3 - Assevera que o RICMS contraria o art. 29, da Lei Estadual nº 7014/96 , comenta o princípio da não cumulatividade e conclui que a vedação do crédito também fere este princípio. Cita doutrinadores para corroborar sua tese, e conclui requerendo o Improvimento do Recurso para que se declare a insubsistência da ação fiscal.

A PROFAZ - em seu Parecer de fl. 305 - opina pelo Improvimento do Recurso, por entender que os argumentos trazidos pelo recorrente são cópia dos anteriormente apresentados, e que são incapazes de alterar o Julgado.

VOTO

Inicialmente cabe-nos fazer algumas considerações sobre a matéria objeto da presente imputação. De fato, as operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo estão sujeitas ao regime de substituição tributária, atribuindo-se ao estabelecimento refinador a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido nas operações internas subsequentes com tais produtos. Neste sentido, as distribuidoras já recebem o produto com o imposto retido na fonte, e dão saídas dos mesmos, nas operações internas, com a fase de tributação já encerrada.

As operações interestaduais com estes produtos, por outro lado, são imunes, por força de disposição constitucional, tributando-se, no entanto, as operações internas, como visto, através da sistemática citada, não sendo exigido o estorno de crédito das mercadorias e serviços utilizados na produção ou embalagem dos produtos imunes. Portanto, a prestação de serviço de transporte vinculado às aquisições destes produtos pelas distribuidoras, caso do recorrente, não está amparado pela imunidade, e nem há regra desonerativa do ICMS incidente nesta prestação pela legislação baiana, que incide normalmente.

Por outro lado, tratando-se de prestação de serviço de transporte de produtos cuja operação sujeita-se às regras de retenção e recolhimento do imposto através de substituição tributária, e em cuja base de cálculo as margens de valor agregado estipuladas levam em consideração o valor dos fretes vinculados às etapas subsequentes de circulação dos mesmos, necessária a permissão de utilização do crédito sobre o imposto pago nestas prestações, até para se evitar a figura detestável da bitributação. Aliás, a legislação baiana expressamente determina que a sujeição passiva por substituição com retenção do imposto também abrange os valores das prestações de serviços de transporte subsequentes, na hipótese de ter as mercadorias preço máximo ou único de venda fixado pelo fabricante, importador ou autoridade competente, *se os referidos valores estiverem incluídos nesses preços* (vide art. 353, §1º, inciso II, do RICMS). Esta regra, portanto, perfeitamente se adequa à situação do presente Auto de Infração.

Evidentemente, que a regra que veda a utilização de crédito fiscal sobre o serviço de transporte não vinculado à operação com mercadoria cuja saída subsequente não seja tributada - citada pelo autuante e pela JJF como amparo à exigência fiscal - não pode ser aplicada ao caso em tela, pois as operações com combustíveis e lubrificantes constituem-se em exceção a esta regra, como vimos acima, além do que, razão assiste ao recorrente ao asseverar que as mercadorias sujeitas à antecipação tributária são sim tributadas, só que de forma antecipada, e não desoneradas.

Ressalte-se, no entanto, que nas prestações de transporte vinculado a operações de venda de combustíveis para outros Estados - onde, portanto, deverá ser feita a substituição tributária (pelo remetente) do imposto devido pelo destinatário nas operações subsequentes com tais produtos - o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo. E assim o é porque, de fato, na operação interestadual, o remetente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo, como já vimos, está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes.

Feitas estas colocações, verifica-se, da análise dos documentos acostados aos autos, que as prestações objeto da autuação foram realizadas dentro do Estado, ou se referem a serviços tomados

pelo recorrente oriundos de outras unidades da Federação, neste sentido, indevida “*in totum*” a exigência fiscal.

Correto o procedimento do recorrente, portanto, ao se creditar deste imposto, como já expomos acima, tanto nas prestações de serviço de transporte intermunicipal (portanto, interno) como em relação aos serviços de transporte tomados vinculados à operações de aquisição interestadual dos produtos referenciados, visto que, na base de cálculo do imposto retido ou antecipado, já se levou em consideração a parcela do frete.

Do tanto quanto foi aqui exposto, somos pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, reformando-se a Decisão Recorrida para julgar o Auto de Infração em epígrafe IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298937.0017/01-3, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ