

PROCESSO - A.I. N° 207090.0001/02-1
RECORRENTE - COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO EXTRAORDINÁRIO – Acórdão 2^aCJF n° 0367-12/02
ORIGEM - INFRAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 06.01.03

CÂMARA SUPERIOR

ACÓRDÃO CS N° 0220-21/02

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE LUBRIFICANTES. OPERAÇÃO INTERNA. Na formação da base de cálculo acerca das operações com combustíveis e lubrificantes já se encontram embutidas as parcelas correspondentes aos fretes, portanto, está correta a utilização do crédito sobre a prestação de serviços de transporte vinculada a tais produtos. Infração descaracterizada. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. OPERAÇÃO COM SAÍDA IMUNE. RETENÇÃO DO ICMS PARA O ESTADO DE DESTINO. Cabe ao Estado de destino arcar com o valor do crédito do destinatário. Inaplicáveis as imputações descritas nas regras dos arts. 94 e 95 do RICMS/BA. Decisão modificada. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Extraordinário, interposto pela Procuradoria da Fazenda Estadual com arrimo no art. 169, inciso II, alínea “c”, onde este órgão jurídico pede a reforma da Decisão exarada pela 2^a CJF, através do Acórdão n° 0367-12/02, que, em sede de Recurso Voluntário interposto pela COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA, onde este impugnava o julgamento da 2^a JJF que deu pela procedência “*in totum*” das infrações que lhe foram imputadas, concedeu Provimento Parcial ao Recurso, alterando a decisão de Primeira Instância para julgar Improcedentes os itens 2 e 3 e Procedente em Parte o item 1 da autuação.

Os itens 1 e 2 da autuação estão assim descritos:

Item 1 – Utilização indevida de crédito fiscal do ICMS na condição de destinatário das mercadorias – lubrificantes - relativo a frete a preço CIF, com serviço efetuado por empresa transportadora, por transportador autônomo ou pelo próprio remetente, e

Item 2 – Utilização indevida de crédito fiscal referente a serviço de transportes interestadual ou intermunicipal não vinculado a operações com mercadorias – lubrificantes - com saídas subsequentes tributadas.

No Recurso ora em apreciação, a PROFAZ apresenta como fundamento para sua interposição o entendimento de que a Decisão da 2^a CJF contrariou o quanto previsto na legislação e o entendimento

já manifestado em decisão do CONSEF, ressaltando que o recurso visa apenas a alteração parcial do julgamento para que sejam julgados o item 1 totalmente improcedente e o item 2 procedente.

O julgamento proferido pela 2^a CJF – fls. 470 a 478 – onde houve decisão por maioria quanto aos itens 1 e 2, e decisão unânime quanto ao item 3, foi nos seguintes termos, ressaltando que aqui transcreveremos apenas parte do voto:

“...As operações internas com óleo lubrificante estão sujeitas à antecipação do imposto por substituição tributária, fato completamente distinto da hipótese de não incidência do imposto, pois a substituição tributária é justamente um dos métodos adotados pela legislação para a realização de recolhimento de tributo. Portanto, as operações internas com óleo lubrificante são tributadas e as prestações de serviço de transporte a elas vinculadas não se adequam à hipótese do art. 97, V, “b”, do RICMS/98. Sendo assim, tais prestações geram os respectivos créditos, cuja utilização é devida.

As operações interestaduais com esses produtos, de outro lado, são consideradas imunes pela Constituição Federal, não sendo exigido o estorno de crédito das mercadorias e serviços utilizados na produção ou embalagem dos produtos imunes. Por isso, conforme jurisprudência deste órgão julgador – Acórdão CJF nº 0218-11/02 -: “a prestação de serviço de transporte vinculado às aquisições desses produtos pelas distribuidoras, caso do recorrente, não está amparada pela imunidade, e nem há regra desonerativa do ICMS incidente nesta prestação pela legislação baiana, que incide normalmente”.

Logo, as operações com combustíveis e lubrificantes são exceções à regra do art. 97, V, “b” do RICMS/98, sendo devidos os créditos pertinentes ao serviço de transportes destes produtos.

No particular, quanto à infração 1, a exigência refere-se à utilização de créditos da prestação de serviços de transporte por frete “CIF”, ou seja pagos pelo remetente. O recorrente contestou tal fato, em sede de Defesa, alegando que sempre contratou os fretes na qualidade de destinatário, juntando comprovantes.

Por seu turno, a Decisão Recorrida afastou essa alegação, dizendo que: “embora o autuado tenha assinalado nas notas fiscais de entrada que emitiu para apropriação dos créditos fiscais que o frete foi por sua conta, realmente consta nos CTRCs o inverso, ou seja que foram pagos pelo remetente das mercadorias”. Aduziu ainda que independentemente de quem arcou com a despesa do serviço de transporte, o crédito seria indevido porque se referia a mercadoria com fase de tributação encerrada.

No seu Recurso Voluntário, em contraposição, o recorrente afirmou que aquela decisão se baseou apenas em um ou dois conhecimentos de transporte, preenchidos os campos de frete pago devido a erros tipográficos, concluindo ser o tomador do serviço. Pediu, inclusive, a realização de diligência para comprovar o afirmado.

Entendo que a utilização dos créditos oriundos da prestação de serviço de transporte de combustíveis e lubrificantes é devida, resta apenas excluir da exigência aqueles provenientes dos conhecimentos de transporte cujo frete se deu por conta do destinatário e, como constam do processo, dispensa-se diligência, porque podem ser excluídos de logo. Assim, exclui-se os créditos referentes às Notas Fiscais Faturas nº 258, de fev/97, nº 488 e nº 499 de abril/98, remanescendo o valor R\$19,738,67.

Pelo exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, julgando PROCEDENTE EM PARTE a infração 1 e IMPROCEDENTES, as dos itens 2 e 3”.

A PROFAZ, após informar que as infrações referidas tratam de operações com lubrificantes, com transporte realizado a preço CIF, onde no item 1 a empresa é a destinatária das mercadorias e no item 2 remetente, vendedora de lubrificantes, ressaltar que se trata de produtos imunes, e, como tal, com tratamento tributário específico, e cujo transporte a eles vinculados sofre tributação normal, e ao final concluir pela inaplicabilidade da regra dos arts. 94 e 95 do RICMS/97, utilizado pela autuante como dispositivos infringidos, cita o voto vencido proferido por um dos membros da 2^a CJF, onde este destrincha o tratamento que deve ser dispensado às diversas situações presentes nos autos, asseverando que o entendimento nele externado é que deve prevalecer.

No referido voto vencido, o Conselheiro Ciro Seiffert, após analisar as regras constantes dos arts. 94 e 95 do RICMS, que tratam das operações realizadas a preço CIF e FOB, e advertir que se trata de operações com produtos imunes, conclui que nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes, independente se CIF ou FOB, o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário das mercadorias. Cita como lastro do seu voto, decisão proferida pela 1^a CJF, através do Acórdão nº 0218-11/02, em que, por unanimidade, decidiram os seus membros no mesmo sentido, com base na mesma fundamentação por ele esposada.

Conclui a PROFAZ, ao final do seu Recurso, requerendo a reforma parcial da decisão hostilizada, na forma e com os fundamentos expostos, ressaltando que a manutenção da decisão ora recorrida contraria os dispositivos expressos na legislação do ICMS pertinente à matéria autuada, além de contrariar decisão de outra Câmara do Conselho de Fazenda Estadual, sendo imperiosa a expressão de entendimento da Câmara Superior sobre o assunto.

Cientificado do Recurso ora interposto, o sujeito passivo apresenta contra arrazoado – fls.503 a 505 - onde pede a manutenção da decisão proferida pela 2^a Câmara, alegando que não há qualquer dispositivo legal a acobertar a conclusão da PROFAZ no sentido de que o direito a crédito do imposto nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes pertence ao destinatário, mesmo quando este não figurou como tomador dos serviços, e que não permitir tal creditamento é contrariar o princípio da não cumulatividade, pois o recorrente contratou e suportou o pagamento do referido imposto, além de comprometer-se o custo da produção, onerando o preço do produto e ensejando indevido aumento da carga tributária.

Aduz, ainda, que efetivamente são inaplicáveis as regras dos arts. 94 e 95, não havendo sustentação legal a acobertar a exigência fiscal, e que o direito ao crédito do frete pago é permitido unicamente ao contratante dos serviços de transporte, quer em operações internas ou interestaduais. Afirma, também, que o Acórdão citado pelo Relator do voto vencido não guarda identidade com a tese defendida pelo recorrente, pois refere-se a decisão que julgou totalmente improcedente idêntica exigência fiscal.

VOTO

De fato, merece acolhimento e provimento o Recurso ora interposto, pois a Decisão Recorrida representa julgamento dissociado da legislação pertinente e do entendimento já consolidado na 1^a CJF deste Conselho.

A matéria é complexa, pois envolve não só a análise dos dispositivos atinentes ao serviço de transporte, como a dos referentes às operações envolvendo produtos imunes em operação interestadual e tributados nas operações internas através da sistemática da substituição tributária, e a regra de composição da base de cálculo dos produtos sujeitos à tal sistemática de cobrança. No entanto, este Colegiado já a enfrentou em julgamentos proferidos pela 1^a CJF, em que se concluiu no sentido de que o direito ao crédito dos serviços de transporte de combustíveis e lubrificantes deve ser verificado analisando-se se ele se vincula à operação interna ou interestadual, e qual o Estado – se o do destino ou o do remetente – arcará com o ônus do valor correspondente ao crédito.

Como já nos manifestamos em diversos Autos de Infração lavrados em relação à mesma matéria, inclusive no citado pelo Relator do voto vencido e pela PROFAZ, e que se reporta ao mesmo sujeito passivo deste lançamento de ofício, pedimos *venia* para transcrever trecho do nosso posicionamento, de logo ressaltando que muito embora tenhamos proferido voto pela improcedência total da autuação, as exigências fiscais reportavam-se às operações internas – caso do item 1 – e a operações de aquisição interestadual, diverso portanto do item 2, que se reporta a operação interestadual onde o autuado é o remetente vendedor da mercadoria, mas em nossa fundamentação apreciamos também esta última hipótese, como veremos adiante:

“...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 nesse 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 constitui-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.

Ressalve-se, no entanto, que nas prestações de transporte vinculado à 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 recorrente 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.”

Averbe-se, que a alegação do sujeito passivo em seu contra-arrazoado de que a não permissão do crédito na forma do item 2 feriria o princípio da não cumulatividade, não encontra amparo, a uma porque o imposto foi recolhido para o Estado de destino dos produtos, e cabe a este, portanto, suportar o crédito do valor pago, e, a duas, que nada impede que o remetente se ressarça contabilmente do valor pago a título de frete, em composição com o adquirente do produto.

Assim, diante das razões aqui aduzidas, somos pelo PROVIMENTO do presente Recurso Extraordinário, para modificar a Decisão Recorrida, julgando-se IMPROCEDENTE o item 1 da autuação, e PROCEDENTE o item 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Extraordinário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207090.0001/02-1, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$48.187,05**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

VOTOS: VENCIDOS: Conselheiros (as) José Carlos Boulhosa Baqueiro e José Carlos Barros Rodeiro. VOTOS VENCEDORES Conselheiros (as) Carlos Fábio Cabral Ferreira, Ciro Roberto Seifert, Ivone Oliveira Martins, Antonio Ferreira de Freitas, Helcônio de Souza Almeida, Sandra Urânia Silva Andrade, Max Rodrigues Muniz, Nelson Teixeira Brandão e Verbena Matos Araújo.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR. DA PROFAZ