

PROCESSO	- A.I. Nº 146552.0007/01-3
RECORRENTE	- PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0091-02/02
ORIGEM	- INFAZ ITABUNA
INTRANET	- 12.02.03

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0008-12/03

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO À MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQUENTE TRIBUTADA. Modificada a decisão. Nas operações com combustíveis, sendo estas internas, por serem tributadas, constitui direito ao crédito fiscal o ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas entradas a preço FOB e nas saídas a preço CIF, e sendo as operações interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias. Infração não caracterizada. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Infração parcialmente subsistente, após exclusão de operação interna. Não acolhidas as arguições de decadência e de inconstitucionalidade de preceito da legislação estadual. **RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a decisão da 2ª JJF, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF n.º 0091-02/02 – para exigir imposto decorrente das seguintes irregularidades:

1. utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$1.574,00, referente a aquisição de aditivo aplicado em combustíveis, cujas saídas tiveram sua tributação substituída;
2. utilização indevida de crédito fiscal, no valor de R\$125.765,30, inerente ao serviço de transporte interestadual ou intermunicipal de entregas de combustíveis com substituição tributária;
3. antecipação tributária efetuada a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição nas operações internas subsequentes, no valor de R\$98.251,20, referente às aquisições interestaduais de álcool anidro;
4. falta de retenção do ICMS substituto, no valor de R\$4.386,00, nas vendas de gasolina A e óleo diesel realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Informou o Recorrente que optou pelo pagamento dos itens 1 e 4 da autuação, e se insurgiu contra os itens 2 e 3.

Com relação ao item 2, disse que a saída de produtos derivados de petróleo de um estabelecimento em um determinado Estado com destino à outra unidade da Federação goza da não incidência do ICMS, inexistindo fato gerador para a operação, o que é reconhecido pelo Estado da Bahia, e que, nesta hipótese, não há direito ao creditamento do ICMS, sendo que a BR Distribuidora não se credita por tal operação.

Argumentou que, diferente disso, a operação interna com combustível derivado de petróleo é tributada normalmente, gerando direito ao crédito, na forma da legislação.

Aduziu que a Lei Complementar n.º 87/96, no seu art. 2º, § 1º, III, inovou o ordenamento legal prevendo hipótese de incidência do tributo em comento quando da entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.

Desta forma, sem dificuldade, poder-se-ia verificar que uma operação interestadual de saída de combustível pode ser sucedida de nova operação tributada, legitimando o crédito do ICMS.

Afirmou que o fundamento da autuação restringe-se à utilização indevida de créditos fiscais do serviço de frete em operações não tributadas, mas que as operações interestaduais com álcool são tributadas, legitimando, portanto, o direito ao crédito, ao menos nas operações com álcool. Assim, o levantamento fiscal relativo às operações com álcool deveria ser descartado, subtraindo-se, por consequência, o respectivo valor do pretense débito fiscal.

Discorreu sobre o direito constitucional ao crédito do ICMS, em razão do princípio da não cumulatividade tributária e sobre a diferença entre a operação de circulação de mercadoria e serviço de frete.

Pontuou que o enquadramento legal efetuado pelos agentes fiscais considerou as hipóteses de serviço de frete em operações CIF, protestando pela produção de perícia contábil para o fim de se verificar se o levantamento fiscal da SEFAZ/BA considerou apenas as operações desta modalidade de entrega, além da confirmação dos valores apontados em cada período de apuração do ICMS, apurando-se a natureza de cada operação, inclusive quanto ao aspecto da circulação interna, interestadual e intermunicipal.

Argüiu a inconstitucionalidade do art. 95, II, do RICMS/97, com relação às operações CIF, artigo este que redunda na reprodução dos Regulamentos anteriores (art. 94, § 7º, II, “b”, item 2, do RICMS/89 e art. 95, II, do RICMS/96), porque não admitir o crédito fiscal referente ao serviço de transporte, em razão de operação não sujeita à incidência do ICMS, e sob regime de substituição tributária, é ato análogo ao confisco, vedado pelo princípio constitucional previsto no art. 150, IV, da Carta de 1988.

Sustentou que, com relação aos fatos geradores ocorridos em 1995, o pretense direito da Fazenda Estadual decaiu, pois, desde o aproveitamento dos créditos, transcorreram-se 5 anos,

extinguindo-se o direito da constituição do crédito tributário, na forma do art. 173, I, do Código Tributário Nacional.

Sobre a infração 3, esclareceu que optou pelo pagamento do imposto exigido relativo às notas fiscais n.º 26, de julho de 1997, e 31, de agosto de 1997, nos valores de R\$272,96 e R\$317,05, respectivamente, e, quanto ao empréstimo feito pela TEXACO de 50.000 (cinquenta mil) litros de álcool anidro, que a JJF considerou procedente o seu argumento de que a responsabilidade pela retenção do imposto é da TEXACO, excluindo esta parcela da autuação.

No que tange às demais notas fiscais que embasaram a autuação, asseverou que, por um equívoco da autoridade lançadora, no cálculo do ICMS que seria devido nas operações internas no Estado da Bahia, foi utilizada a margem de lucro própria das operações interestaduais, o que teria ocasionado a discrepância apontada.

Concluiu requerendo a anulação dos itens 2 e 3 do Auto de Infração, salvo no que já foi considerado procedente, com a conseqüente desoneração de pagamento dos mesmos.

A PROFAZ, em sua manifestação, assegurou que não restam dúvidas quanto ao acerto da ação fiscal, pois a utilização indevida de créditos fiscais se deu em razão das mercadorias transportadas serem desoneradas do imposto (imunes) ou com fase de tributação encerrada (substituição tributária – álcool), o que impossibilita o aproveitamento dos créditos, na forma do art. 97, V, “b”, do RICMS/96, pois, sendo casos de imunidade ou substituição tributária, não há operações tributadas subsequentes.

Quanto ao poder dever de reconhecimento da inconstitucionalidade da norma estadual pelo CONSEF, salientou que o mesmo está expressamente impedido de fazê-lo, nos termos do RPAF/99.

Em relação à decadência, verificou que os fatos geradores apurados neste processo são de 1996 e 1997 e o Auto de Infração foi lavrado em 30/11/2001, portanto inequivocamente dentro do prazo legal.

Diante disso, opinou pelo Não Provimento do Recurso.

Na assentada para julgamento, esta 2ª CJF deliberou que o PAF fosse encaminhado em diligência à ASTEC, para que fiscal estranho ao feito identificasse os valores que geraram o lançamento a crédito de forma totalizada, e que estão sendo exigidos no item 2 do Auto de Infração, separando-os por tipo de operação.

O diligente da ASTEC exarou o Parecer n.º 0255/2002, informando que os valores lançados tanto a crédito como a débito do ICMS, referem-se a fretes pagos pelo autuado, com o transporte de combustíveis, diretamente ao transportador das mercadorias. As operações identificadas foram as seguintes:

1. Operação de entrada interna a preço FOB;
2. Operação de saída interna a preço CIF;
3. Operação de entrada interestadual a preço FOB.

O recorrente se manifestou a respeito do resultado da diligência, inicialmente concordando que o diligente procedeu na forma solicitada pela 2ª CJF, para afirmar que, de “uma simples análise do parecer da ASTEC denota que [...] não cometeu qualquer irregularidade ao se creditar no valor do ICMS pago no frete, simplesmente porque PRATICAMENTE TODAS AS OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA FORAM INTERNAS, de modo que há, inquestionavelmente, direito não somente ao crédito do frete como da própria operação”. Concluiu requerendo o Provimento do Recurso.

O autuante também se pronunciou informando que a “modalidade de contratação do frete, quer FOB ou CIF, não autoriza a utilização de crédito fiscal em operações cujas mercadorias tenham a sua fase de tributação já encerrada”.

A representante da PROFAZ, em novo Parecer, disse verificar que algumas das operações objeto do presente Auto de Infração são internas, o que significa que são tributadas, permitindo, assim, o crédito relativo ao frete CIF, nas operações de saída, e com o frete FOB, nas operações de entrada.

Quanto às operações interestaduais, entende que o recorrente não faz jus ao crédito fiscal, pois quem se creditará será a destinatária perante aquele Estado, pois essa dará saída tributada da mercadoria em futura operação interna.

Opinou pelo Provimento Parcial do Recurso.

VOTO

O Recorrente trouxe duas alegações que devem ser apreciadas em caráter preliminar, a primeira refere-se à arguição de inconstitucionalidade do art. 95, II, do RICMS/97 (e dos correspondentes nos Regulamentos anteriores) e a segunda, à decadência dos valores exigidos relativos aos fatos geradores ocorridos em 1995.

Como corretamente informou a Representante da PROFAZ, o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade, o que não impede a sua apreciação.

Até o presente momento, o órgão competente para declarar a inconstitucionalidade de dispositivo legal, no caso o Supremo Tribunal Federal, não o fez em relação aos artigos do Regulamento do ICMS mencionados, portanto, até que o STF os declare inconstitucionais os mesmos estão revestidos de constitucionalidade, porque elaborados na forma prevista pela Carta de 1988.

Quanto à possível decadência dos valores lançados relativos ao exercício de 1995, verifica-se nos autos que o período fiscalizado reporta-se a 1996 e 1997. Portanto, esta alegação não prospera.

Assim, considero afastadas as preliminares suscitadas.

No seu arrazoado referente ao item 2, o Recorrente requereu, também, a realização de perícia contábil para o fim de se verificar se o levantamento fiscal da SEFAZ/BA considerou apenas as operações de serviço de frete na modalidade CIF, além da confirmação dos valores apontados em cada período de apuração do ICMS, apurando-se a natureza de cada operação, inclusive quanto ao aspecto da circulação interna, interestadual e intermunicipal.

Na assentada para julgamento, esta 2ª CJF deliberou que o PAF fosse encaminhado em diligência à ASTEC, para que fiscal estranho ao feito identificasse os valores que geraram o lançamento a crédito de forma totalizada, e que estão sendo exigidos no item 2 do Auto de Infração, separando-os por tipo de operação, o que foi feito.

Já proferi voto em outro processo sobre o mesmo tema, ressaltando apenas que naquele as operações eram com lubrificantes, e existia ainda operação de saída interestadual. Como a sistemática de tributação é a mesma para combustíveis e lubrificantes, não alterando a minha conclusão a respeito, transcrevo o mencionado voto:

“Neste processo é exigido imposto decorrente da utilização indevida de crédito fiscal, relativo ao frete, nas seguintes operações com lubrificantes:

- 1. Aquisição interestadual com preço CIF (o autuado é o destinatário das mercadorias);*
- 2. Venda de lubrificantes para fora do Estado (o autuado é o contratante do serviço de transporte);*
- 3. Saídas internas de óleo lubrificante (o autuado é o contratante do serviço de transporte). O período objeto da autuação encontra-se sob a égide dos RICMS/96 e 97, porém, na análise que passarei a fazer, utilizarei somente este último, pois as regras quanto à utilização de crédito fiscal de serviços de transporte, em ambos, são idênticas.*

O art. 155, II, da Constituição Federal de 1988, delega a competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Já o seu § 2º define que este imposto atenderá ao seguinte:

I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;*
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.*

Em consonância com o § 2º, I, do art. 155, da CF/88, acima, e com a Lei Complementar n.º 87/96 e com a Lei Estadual n.º 7.014/96, o RICMS/97, no seu art. Art. 93, III, “a”, preconiza que constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo aos serviços de transporte interestadual e intermunicipal prestados por terceiros e destinados a emprego em operações de comercialização, que é o assunto em tela.

Também, em conformidade com o § 2º, II, do mesmo artigo da CF/88 e com a legislação infraconstitucional, o mesmo RICMS veda, no art. 97, II, “b”, ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto, quando, no caso de utilização de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, o serviço não estiver vinculado a operações de comercialização tributadas.

Por fim, os arts. 94 e 95 trazem as regras específicas para utilização do crédito fiscal relativo a serviços de transporte a preço FOB e CIF, como segue:

Art. 94. Nas operações efetuadas a preço FOB (art. 645), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:

I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:

- a) pelo próprio remetente, o crédito fiscal a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado na respectiva Nota Fiscal;*
- b) por transportador autônomo, poderão ser utilizadas pelo destinatário, como crédito fiscal, tanto o valor do imposto relativo à operação como o relativo à prestação;*
- c) por empresa transportadora, o crédito a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado no respectivo documento de transporte;*

II - tratando-se de operação isenta ou não-tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, não haverá utilização de crédito fiscal, salvo disposição expressa em contrário.

Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:

I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:

- a) pelo próprio remetente, o crédito fiscal a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado na respectiva Nota Fiscal;*
- b) por transportador autônomo, o imposto retido em virtude de substituição tributária constitui crédito fiscal para o estabelecimento remetente, a ser escriturado no Registro de Apuração do ICMS como "Outros créditos", fazendo-se referência, no campo "Observações", à Nota Fiscal que o originou;*
- c) por empresa transportadora, o ICMS destacado no Conhecimento de Transporte constitui crédito fiscal do estabelecimento vendedor ou remetente, se for contribuinte do imposto, vedada a sua utilização, como crédito fiscal, por parte do destinatário;*

II - tratando-se de operação isenta ou não-tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, não haverá utilização de crédito fiscal, salvo disposição em contrário, inclusive na hipótese da alínea "b" do inciso anterior.

Posta a legislação, passo ao exame da sua aplicação aos fatos concretos.

O primeiro ponto a ser considerado é a sistemática de tributação dos combustíveis e lubrificantes.

O art. 155, § 2º, X, "b", da CF/88, reza que o ICMS não incidirá sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Já o art. 353, IV, do RICMS/97 prevê a substituição tributária nas operações internas com combustíveis e lubrificantes, sendo que o seu art. 512-A, I, "b", item 2, atribui a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes, na condição de sujeito passivo por substituição, ao distribuidor de combustíveis, como tal definido e autorizado pelo órgão federal competente, tratando-se de lubrificantes derivados ou não de petróleo.

Vê-se, então, que nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes não incide o ICMS, mas nas operações internas ocorre a incidência do imposto, além destes produtos estarem sujeitos à substituição tributária, e, especificamente, no caso de lubrificantes, o responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto substituído é o distribuidor de combustíveis, atividade do estabelecimento autuado.

Então, em relação à infração 3, que trata de saídas internas de óleo lubrificante, em que o Recorrente é o contratante do serviço de transporte, portanto, a preço CIF, o direito ao crédito fiscal sobre o serviço de transporte é previsto no art. 95, I, "c", do RICMS/97, já transcrito. Corroboro com o pensamento do Relator do PAF que o Recurso Voluntário deve ser provido quanto a este item, cuja exigência é improcedente.

Os incisos II, dos arts. 94 e 95, acima, rezam que tratando-se de operação isenta ou não-tributada – aqui inclusas as operações sem incidência do imposto – não haverá utilização de crédito fiscal.

Aí é que começa o problema.

As operações com o produto lubrificante (e também com combustíveis) não são imunes (ou sem incidência do imposto) propriamente ditas, pois se fossem não haveria dúvidas, o crédito fiscal não poderia ser apropriado.

Ocorre que esta imunidade se dá somente nas operações interestaduais, com o fito claro de que o ICMS seja pago ao Estado da Federação onde ocorrer o seu consumo, o que leva a inferir que estas operações não se enquadram em nenhuma das hipóteses dos arts. 94 e 95, do RICMS, pois, igualmente, não são tributadas, assim entendidas aquelas operações cuja débito pela saída e respectivo crédito pela entrada se dá toda vez que ocorrer a circulação da mercadoria, e conseqüentemente, do serviço de transporte correspondente.

Antes de adentrar ao mérito dos itens 1 e 2 da autuação, que, como visto, é de juízo problemático, entendo mister me posicionar quanto ao creditamento do imposto incidente sobre o serviço de transporte.

A regra geral, prevista na Constituição Federal, conhecida como princípio da não cumulatividade, reproduzida nas Lei Complementar n.º 87/96 e Lei Estadual n.º 7.014/96, e expressa no caput do art. 93, do RICMS/97, é que o 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, se constitui do valor do imposto anteriormente cobrado, inclusive sobre o serviço de transporte.

Conclui-se então que, em princípio, o crédito fiscal será sempre do destinatário da mercadoria ou serviço, pois será este contribuinte o que irá realizar a operação subsequente.

No que tange às operações efetuadas a preço FOB, o art. 94, taxativamente, determina o creditamento do imposto correspondente ao serviço de transporte ao destinatário da mercadoria.

No entanto, quando a operação se der a preço CIF – que é aquela em que o valor do frete está incluso no preço da mercadoria – sendo o transporte executado por empresa transportadora, o que ocorreu no presente caso, se esta mercadoria for tributada, o que manda o art. 95 é que o crédito correspondente ao frete seja lançado pelo remetente ou vendedor desta.

Analisando esta regra superficialmente poderíamos entender que nas operações descritas no item 1, o contribuinte Recorrente não faria jus ao correspondente crédito fiscal. Mas, lembro, no presente caso existe a imunidade parcial nas operações.

Agora a coisa muda de figura.

Esta regra da operação a preço CIF, quando a mercadoria for tributada, tem a sua razão de ser.

Quando a operação for a preço FOB, o destinatário – vale a pena recordar que, em princípio, é o detentor do crédito do imposto pago na operação anterior – utilizará o crédito fiscal correspondente à mercadoria (destacado na nota fiscal) e o crédito correspondente ao serviço de transporte (destacado no CTRC).

No entanto, na operação a preço CIF o valor do serviço de transporte está incluso no valor da mercadoria. Neste caso, se o destinatário utilizar o crédito do imposto destacado na nota fiscal e aquele destacado no CTRC, estará se creditando em duplicidade. Por isso, a vedação ao crédito sobre o frete, no caso de operação a preço CIF sendo a mercadoria tributada.

Em contrapartida, o remetente que já se debitou do imposto sobre o valor da mercadoria – ali incluso o valor do frete – estaria arcando com o pagamento de ICMS em duplicidade. Daí porque, este é que tem o direito ao crédito fiscal correspondente ao serviço de transporte, que serve, simplesmente, para anular a duplicidade do débito em uma única operação de transporte – um débito oriundo da nota fiscal e outro do CTRC.

Note-se que o remetente da mercadoria, e não o transportador, é que utilizará o respectivo crédito fiscal (frise-se: “para anular a duplicidade no pagamento do imposto”), pois este último é contribuinte do ICMS, na qualidade de prestador de serviço interestadual ou intermunicipal de transporte de cargas, em que o pagamento do imposto é devido.

Ao revés, quando se tratar de operação interestadual com combustíveis e lubrificantes, ocorre a imunidade tributária. Assim, não existe o débito do imposto sobre o valor da

mercadoria, mas o ICMS incide sobre o serviço de transporte, que não goza desta não incidência.

Então, o pagamento do imposto pelo transportador é devido ao Estado de origem, e o estabelecimento remetente não se creditará deste imposto, pois nada há a ser anulado, e o Estado de destino arca com o crédito deste imposto, a ser apropriado, logicamente, pelo estabelecimento destinatário da mercadoria e do serviço.

Este raciocínio vale tanto para operação a preço CIF como a preço FOB.

Aliás, se assim não fosse, o lançamento do crédito do imposto pelo remetente implicaria na anulação do pagamento efetuado pelo transportador ao Estado de origem, implicando na inexistência da arrecadação, que é devida, como já dito.

Conclusão: Nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes – independente se a preço FOB ou CIF – o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria.

Corroborar com este meu pensamento a decisão contida no Acórdão CJF n.º 0218-11/02, da 1ª CJF, que, por unanimidade, concluiu: (transcrevo parte do voto da ilustre Relatora daquele PAF)

“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 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.”

Pelo que expus, discordo do Relator deste PAF quanto aos itens 1 e 2, e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para julgar IMPROCEDENTE o item 1 e PROCEDENTE o item 2.”

As operações identificadas pelo diligente da ASTEC foram as seguintes:

1. Operação de entrada interna a preço FOB;

2. Operação de saída interna a preço CIF;
3. Operação de entrada interestadual a preço FOB.

Trazendo a conclusão acima para o caso em apreço, nas operações com combustíveis, sendo estas internas, por serem tributadas, valem as regras dos art. 94, I, e 95, I, do RICMS/97, constituindo direito ao crédito fiscal o ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas entradas a preço FOB e nas saídas a preço CIF (itens 1 e 2 acima), e sendo as operações interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias (o item 3 se refere a entrada interestadual).

Assim, considero correto o procedimento do autuado ao se creditar do ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas operações ora questionadas, o que torna a exigência improcedente.

No que concerne ao item 3, excetuando as parcelas que reconheceu e aquela que foi retirada no julgamento da 1ª Instância, o Recorrente assegurou que houve equívoco da autoridade lançadora, no cálculo do ICMS que seria devido nas operações internas no Estado da Bahia, por ter utilizado a margem de lucro própria das operações interestaduais, o que teria ocasionado a discrepância apontada.

Nos demonstrativos acostados às fls. 24 e 25, contempla-se que o autuante utilizou o percentual de 110,36%, que é o previsto nos art. 512, II, “a”, e § 4º, VII e II, “a”, item 3, subitem 3.2, do RICMS/97 (vigente à época da ocorrência dos fatos geradores), para a aquisição interestadual de álcool anidro destinado ao mercado interno.

Considero, então, correto o entendimento manifestado pelos membros da 2ª JF.

Pelo que expus, meu voto é pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, com a exclusão da parcela exigida no seu item 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 146552.0007/01-3, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$95.428,67**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 61, VIII, “a” da Lei nº 4.825/89 e no art. 42, II, “d”, “e” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de Janeiro de 2003.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT - RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. DA PROFAZ