

**PROCESSO** - A.I. Nº 146552.0009/02-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TEXACO BRASIL S/A PRODUTOS DE PETRÓLEO  
**RECORRIDOS** - TEXACO BRASIL S/A PRODUTOS DE PETRÓLEO e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0066-04/03  
**ORIGEM** - INFRAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 18/07/03

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0369-11/03**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ADQUIRIDA COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não caracterizada. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO À OPERAÇÃO COM MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQÜENTE TRIBUTADA. Infração parcialmente caracterizada, persistindo a exigência fiscal apenas em relação aos serviços de transportes vinculados a operações interestaduais. **c)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. A legislação tributária veda a utilização dos créditos decorrentes de serviços de comunicações não vinculados a operações de comercialização tributadas. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. As razões aduzidas no Recurso não logram a pretensão de modificar o julgado de 1ª Instância. Mantida a Decisão. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, na forma prevista no art. 23, inciso IV do Regimento Interno do CONSEF (Decreto nº 1752/99), art. 169, I, “a” do RPAF/99, em face da Decisão proferida no Acórdão acima por ter exonerado parte da exigência fiscal constante do presente Auto de Infração e de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, com respaldo do art. 169, I, “b” do mesmo Diploma Legal, por não se conformar com a Decisão de 1ª Instância que julgou o referido Auto de Infração Procedente em Parte:

A acusação fiscal aponta 4 infrações que em síntese são as seguintes:

1. Utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias com o imposto pago por substituição tributária (aditivos aplicados em combustíveis) – R\$687,42.
2. Utilização indevida de crédito fiscal, decorrente de serviços de transporte interestadual e intermunicipal não vinculados a operações com saídas subsequentes de mercadorias tributadas, o serviço de transporte utilizado na entrega do combustível a clientes – R\$33.023,36.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviços de comunicação não vinculado a mercadorias com saídas subsequentes tributadas – R\$2.119,31.
4. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos anexos 69 e 88, relativo a álcool anidro, na qualidade de sujeito passivo, por substituição de operações internas subsequentes – R\$35.240,72.

O julgamento de 1<sup>a</sup> Instância ora recorrido, considerou que as alegações relativas à glosa dos créditos dos itens 1, 2 e 3, por se tratarem de arguições em que o autuado discorreu sobre o direito assegurado constitucionalmente de utilizar os mesmos, o relator justificou que deixava de analisá-los por força no disposto no art. 167, I do RPAF/99, em que não confere a competência ao CONSEF para a apreciação de questões concernentes à constitucionalidade da legislação tributária.

Justificou o indeferimento do pedido de diligência quanto a valores relativos aos serviços que envolvem as mercadorias não sujeitas à substituição tributária e deferiu diligência a ASTEC fl. 117, e a INFAZ de origem Itabuna, fl. 141.

Examinando o mérito considerou com base na análise dos documentos acostados aos autos que a infração 1 não estava caracterizada, porque as entradas por transferências foram tributadas pelo regime normal, excluiu o valor da exigência deste item do demonstrativo de débito.

Relativo ao item 2, ressaltou que a glosa dos créditos fiscais dos serviços de transportes se referem a entrega de combustíveis em operações intermunicipais e interestaduais, e nas operações intermunicipais assiste razão ao autuado porque os valores dos fretes estão computados na base de cálculo do imposto e considera que o valor de R\$30.407,31, deve ser excluído da autuação, que está indicado à fl. 120 pelo diligente da ASTEC. E concernente ao serviço de transporte interestadual, considerou acertada a autuação porque os créditos fiscais pertencem ao adquirente e serão suportados pelo Estado de destino das mercadorias substituídas. Julgou o item 2 Parcialmente Procedente no valor de R\$2.615,94, indicado no demonstrativo elaborado à fl. 120.

Quanto ao item 3 em que o autuante procedeu à glosa do crédito do serviço de comunicação não vinculado à mercadoria com saída subsequente, manteve o valor de R\$2.119,31 exigido no Auto de Infração, ao considerar o item Procedente.

Relativo à infração 4, verificou que a Nota Fiscal nº 8434, anexada à fl. 48 dos autos se refere a uma operação interna, e a infração foi parcialmente caracterizada ao excluir da citada nota fiscal o valor de R\$8.782,53 do valor da referida infração, passando o débito para R\$26.458,19. Analisou o cálculo efetuado pelo autuante nos demonstrativos de fls. 18 a 20 referente às aquisições de álcool anidro, à luz do art. 512, §4º, VII do RICMS/97.

Conclui que os DAEs de fls. 21 a 23, em que o autuado efetuou os recolhimentos da antecipação tributária do referido produto foram feitos a menos do que os valores devidos, e julgou este item Procedente em Parte, em face da exclusão da citada nota fiscal.

O voto foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração remanescente R\$31.193,44 do imposto.

O autuado ao ser comunicado conforme o AR fl. 189 dos autos, do julgamento na 1<sup>a</sup> Instância, interpôs o Recurso Voluntário no prazo decinal onde se diz inconformado com a Decisão proferida no Acórdão nº 0066-04/03, argüindo as seguintes razões:

- 1) que não merecem acolhimento as fundamentações do Acórdão recorrido, e por isso renova os argumentos da defesa e pede pela Improcedência da referida Decisão.
- 2) Que relativo ao item 2 em que considerou que o ICMS é retido e recolhido para o Estado de destino, diz que esse argumento é equivocado porque o tomador do serviço de transporte interestadual é exatamente a empresa autuada e por isso o ônus do imposto é por ela suportado e que a Decisão viola o princípio da não cumulatividade do imposto, e constitui hipótese de enriquecimento sem causa ao Erário Público.
- 3) Cita o art. 155 e seus incisos e parágrafos da CF/88, bem como o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96, acrescenta doutrina, citando ensinamento do eminentíssimo tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho. Prossegue citando jurisprudência quanto à utilização do crédito, em face ao princípio da não cumulatividade.
- 4) Acerca da infração 3, considera que a glosa do crédito do serviço de comunicação, viola o já citado art. 155, I, que trata da não cumulatividade do imposto e o art. 20 da Lei Complementar nº 87/96.
- 5) Relativamente ao item 4, alega que não pode prosperar o acórdão guerreado, porque considera correta a inclusão do ICMS no preço da gasolina “A”, tomado como componente da base cálculo do álcool anidro, conforme o disposto no art. 512, §4<sup>a</sup>, VII do RICMS/97.
- 6) Reitera os argumentos aduzidos na peça de impugnação e assevera que os procedimentos que adotou, estão amparados na cláusula segunda, do Convênio nº 105/92, nos §§ 1º e 8º, os quais, transcreve integralmente.
- 7) Prossegue, arguindo acerca do preço da gasolina “A” que estava tabelado até 10/03/99, conforme a Portaria Interministerial nº 28 de 09/03/99 (DOU de 10/03/99)
- 8) Assevera que de acordo com o § 1º: “*a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para o remetente*”.
- 9) Cita os percentuais que considera que devem ser tomados para a composição da base de cálculo para a gasolina “A”, e pede que sejam retificados os valores do item 4, tornando este item insubsistente.

Conclui a peça recursal requerendo a Improcedência dos itens 2, 3 e 4, e julgando totalmente Improcedente a autuação fiscal.

A PGE/PROFIS exarou Parecer às fls. 207 e 208, onde discorre sobre as fases do Auto de Infração *sub examine* e do objetivo do Recurso Voluntário em o sujeito passivo visa atacar o julgamento da 1<sup>a</sup> Instância, arguindo as mesmas razões que já foram detalhadamente enfrentadas no Acórdão recorrido.

Assevera que a infração 2, relativo a glosa do crédito do serviço de transporte, entende que acertadamente a Junta de Julgamento Fiscal destacou as operações interestaduais, e a mesma argumentação pode ser utilizada para item 3, que se refere a uso de crédito do serviço de comunicação, que a legislação veda, e não cabe discussão acerca da constitucionalidade das normas no âmbito do CONSEF.

Quanto ao item 4, considera que o julgador da 1<sup>a</sup> Instância demonstrou correção da base de cálculo utilizada na autuação, ao excluir a nota fiscal referente a operação interna fora da substituição, o que justificou a negativa da diligência.

Conclui que ficou evidenciado o intuito de retardar o julgamento da lide na esfera administrativa, e que entende que denota o caráter procrastinatório do Recurso Voluntário, e finaliza alegando serem as razões oferecidas pelo recorrente inaptas a proporcionar a reforma do julgamento e opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente passo a examinar a matéria sucumbente, que por força da remessa obrigatória prevista no art. 169, I, “a” do RPAF/99, é remetida às Câmaras de Julgamento Fiscal, em face da Decisão de 1<sup>a</sup> Instância ter exonerado o sujeito passivo de parte da exigência fiscal.

Quanto ao item 1, verifico que a 4<sup>a</sup> JJF afastou a exigência ao constatar que os documentos de fls. 35 a 44 demonstram que as transferências eram internas, e assim a antecipação só ocorre no momento das saídas, não havendo indicação de que as mercadorias foram submetidas ao regime da substituição tributária e a infração não estava caracterizada, considerando Improcedente.

Da análise da documentação acostada aos autos, verifico que a Decisão recorrida não merece reparo, sendo assim quanto a este item fica mantida a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

Quanto ao item 2, a parte que foi excluída da autuação se refere a operação de serviço de transporte intermunicipal e a ASTEC no Parecer nº 0238/02, às fls. 118 a 123 atendendo a diligência solicitada pelo relator à fl. 117, examinou com muita propriedade apontando à fl. 120, as operações intermunicipais que foram excluídas do reclame, no valor de R\$30.407,31. Deste modo tendo o relator, considerado Procedente em Parte o referido item, apenas quanto às operações interestaduais no valor de R\$2.615,94, com os fundamentos da Decisão recorrida, entendo não caber nenhuma censura, e a mesma deve ser mantida.

Relativo ao item 4, a exclusão da Nota Fiscal nº 8434, acostada aos autos à fl. 48, verificando que de fato é uma operação interna, também não comporta qualquer reforma na Decisão *a quo*. Neste sentido, deve ser mantida incólume a Decisão recorrida.

Por todo o exposto, voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, verifico que a matéria se reporta aos itens 2, 3 e 4 do Auto de Infração e se constitui no objeto da lide.

Relativamente aos itens 2 e 3 que tratam de utilização indevida de crédito fiscal, decorrente de serviços de transporte interestadual não vinculados a operações com saídas subsequentes tributadas e referente aos serviços de comunicação não vinculados a mercadorias com saídas subsequentes tributadas. Assim, podem ser apreciadas conjuntamente.

Da análise das peças que compõem o presente processo, devo pontuar algumas questões quanto à matéria em lide.

Tratam os artigos 94, inciso II e art. 95, inciso II do RICMS/96 do crédito nas operações a Preço FOB e preço CIF.

Cotejando a legislação processual vigente o art. 94, inciso II e 95, inciso II do RICMS/97, dispõem que não haverá utilização do crédito fiscal quando se tratar de operação isenta ou não tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação nas mercadorias de serviços de transporte quer seja a preço FOB (art. 94, II), que seja a preço CIF (art. 95, II).

De outro modo, o art. 97, II, “b” do RICMS veda ao sujeito passivo se creditar 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.

Convém ressaltar que a unidade de que se trata o art. 155, §2º, X, “b” da CF/88 se dá tão-somente nas operações interestaduais com objetivo do ICMS ser pago ao Estado da Federação onde ocorreu o consumo dos produtos.

De toda sorte, quer seja a preço CIF o crédito fiscal nas operações interestaduais só será apropriado pelo destinatário das mercadorias. E, assim, o transporte vinculado às operações de venda de combustíveis para outros Estados, onde deverá ser feita a substituição tributária pelo remetente, do imposto que é devido pelo destinatário nas operações subsequentes com tais produtos, é o Estado de destino que suportará o crédito, do estabelecimento adquirente.

Logo, está correta a Decisão recorrida que manteve a glosa do crédito concernente ao serviço de transporte interestadual, bem como a do serviço de comunicação, não assistindo razão de argumentos aduzidos pelo recorrente.

Quanto ao item 4, a exigência fiscal decorrente da autuação do ICMS efetuado a menos relativo ao produto de álcool anidro, a legislação vigente à época do fato gerador (1997), está prevista no art. 512, §4º, VII do RICMS/97.

O parágrafo 4º, inciso VII assim dispõe: para definição da base de cálculo a ser tomado para fins de substituição tributária ou antecipação nas operações com o produto álcool anidro, em que o sujeito passivo por substituição, seja a distribuidora de combustível, que é o caso em tela, a base de cálculo do álcool anidro será a soma do valor de aquisição desse produto reduzido até o valor fixado para a gasolina “A” no estabelecimento refinador.

O recorrente não demonstra que o autuante tenha apurado o imposto decorrente do recolhimento a menos, em desacordo com o dispositivo acima referido, e com os percentuais previstos no anexo 88. Logo, considero correta a Decisão recorrida que excluiu a Nota Fiscal referente à operação interna nº 8434, e julgou Procedente em Parte a referida infração. Assim, fica mantida a Decisão recorrida.

O cotejo dos dispositivos do RICMS/97, que tratam das operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária nos remete aos arts. 353, IV e 356.

Assim, verifica-se que de fato, as operações com combustíveis, lubrificantes derivados de petróleo estão sujeitas ao regime de substituição tributária, atribuindo-se a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto, nas operações internas subsequentes com os referidos produtos na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento refinador de combustíveis conforme art. 512-A, inciso I, “a”.

*Art. 512-B (.....)*

*Inciso V – nas operações com lubrificantes derivados de petróleo:*

*Alínea “a” - o montante formado pelo valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado o percentual de margem de valor agregado (MVA):*

*Item 1 – nas operações internas de 30% (trinta por cento).*

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 encerrada.

A legislação dispõe expressamente no § 1º, inciso II do art. 353 do RICMS/97, que a sujeição passiva por substituição, com retenção do imposto, abrange os valores das prestações de serviços de transportes subsequentes, na hipótese de ter a mercadoria preço máximo ou único de venda a varejo fixado pelo fabricante, pelo importador ou autoridade competente, se os referidos valores estiverem incluídos nesses preços.

Isto posto, considerando as prestações de serviços de transportes que foram realizadas internamente (transferências), e que o frete foi um componente já levado em conta, ao se determinar a base de cálculo do imposto retido ou antecipado, o crédito do frete nas subsequentes prestações de serviços de transportes, deve ser apropriado pelo recorrente.

Relativamente às operações interestaduais com estes produtos, (combustíveis, lubrificantes e derivados de petróleo) por outro lado, são imunes por força de disposição constitucional, (art. 155, inciso X, “b” da Constituição Federal), tributando-se no entanto, as operações internas, não sendo exigido o estorno do crédito das mercadorias e serviços.

Relativamente, às prestações de transportes vinculados a operações de vendas de combustíveis para outros Estados - onde, portanto, 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 arcará com o mesmo. Nesta operação, o remetente retém e recolhe para o Estado de destino, o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo, já está embutido o valor referente às prestações de transporte tanto da operação que está sendo realizada quanto das subsequentes.

Assim, constata-se com base nos documentos carreados ao processo que as prestações objeto da lide foram realizadas em parte dentro do Estado, sobre as quais o recorrente está correto em se creditar do imposto e que constitui em matéria já apreciada no Recurso de Ofício em razão do julgamento ter excluído tais parcelas, e quanto às operações interestaduais, uma vez que relativo à base de cálculo, já estaria computado o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como das subsequentes, não pode o sujeito passivo se locupletar deste crédito, pois o efetivo ingresso do imposto será no Estado de destino.

Ademais, a legislação dispõe expressamente no § 1º, inciso II do art. 353 do RICMS/97, que à sujeição passiva por substituição, com retenção do imposto, abrange os valores das prestações de serviços de transportes subsequentes, na hipótese de ter a mercadoria preço máximo ou único de venda a varejo fixado pelo fabricante, pelo importador ou autoridade competente, se os referidos valores estiverem incluídos nesses preços.

Neste sentido, tenho como certa a exigência fiscal quanto ao serviço de transporte interestadual, como restou demonstrado pelo autuante ao proceder a exclusão das prestações intermunicipais, e este tem sido o entendimento do CONSEF, a exemplo, o Acórdão nº 0218-11/02 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e Acórdão nº 0447-12/02, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Por fim, ressalto que acolho os fundamentos do Parecer da PGE/PROFIS às fls. 207 e 208 dos autos.

Por todo o exposto e o que dos autos consta, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 146552.0009/02-4, lavrado contra **TEXACO BRASIL S/A PRODUTOS DE PETRÓLEO**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$31.193,44, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS