

**A. I. Nº** - 206844.0122/05-8  
**AUTUADO** - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A.  
**AUTUANTES** - JOÃO LAURENTINO DE MAGALHÃES FILHO, ANDRÉS M. ESTEVEZ MOREIRA e  
NIWTON DE BARROS MACEDO  
**ORIGEM** - IFEP  
**INTERNET** - 05.06.06

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0180-02/06**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE (CIF) VINCULADO COM OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE LUBRIFICANTES. Trata-se de prestações de transportes vinculadas a operações de vendas interestaduais. Mantido o lançamento. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 28/12/05, pela constatação da seguinte ocorrência:

Utilizou indevidamente o crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção de imposto. Sendo lançado o imposto no valor de R\$ 45.456,38, com multa de 60%;

O autuado, tempestivamente, apresenta defesa, fls. 352 a 376, impugnando o Auto de Infração. Inicialmente descreve a acusação fiscal, o enquadramento legal e a tipificação da multa aplicada.

Observa a defesa que os créditos, objeto da infração 01 foram tomados “sobre serviços de transporte interestadual de mercadorias imunes – óleo combustível derivado de petróleo - originados na Bahia, pago na origem e destinado a outra unidade da federação”, operação de rotina de seu estabelecimento. Expende o autuado extensa argumentação para demonstrar a legitimidade dos créditos de ICMS sobre o ICMS incidente nas operações de frete, em questão.

Invoca o art. 155 da CF/88 e dos artigos 3º e 6º da Lei Complementar nº 87/96 com intuito de demonstrar a não incidência do ICMS nas saídas de derivados de petróleo destinadas à outra unidade da federação, enfatizando que de fato não se credita tal operação.

Entretanto, aduz que há diferença entre operação de circulação de mercadoria e serviço de frete que não existe vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível imune e o serviço de frete para efeitos tributários. Assinala que a vinculação existente é mediata entre fato de operação x serviço de frete; um fato gerador e outro fato não gerador.

Diz que o ICMS sobre o serviço de frete é recolhido, mesmo que tal serviço não esteja descrito na nota fiscal que acoberta o caminhão transportador do combustível, pois nas operações CIF (Cost and Freight), cuja contratação do serviço se dá pelo remetente, o valor do frete está embutido no preço descrito na nota fiscal, sem destaque do valor do frete e do ICMS incidente sobre o serviço. Acrescenta que mesmo assim o ICMS incidente sobre o frete é recolhido. Enfatiza que uma vez comprovado o recolhimento é inquestionável o direito ao creditamento, seguido, naturalmente, do aproveitamento dos créditos dessa natureza para abater outros débitos.

Reafirma que se foi oneroso, se configurou a situação definida em lei como necessária e suficiente à ocorrência do fato gerador do ICMS, e, se for recolhido, é cabível p creditamento, pois todos os requisitos foram cumpridos devendo, portanto, ser atendida a dinâmica da não-cumulatividade.

Com o objetivo de fundamentar a sua tese de legitimidade de apropriação dos créditos fiscais, ora em lide, colaciona trecho de parecer sobre a matéria da lavra do Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho em que é tratado o tema exaustivamente, cuja conclusão é favorável a manutenção do

crédito de ICMS das prestações tributadas quando as operações com as mercadorias tributadas estão imunes ou não caracterizam o fato gerador.

Extraí também, a defesa o mesmo entendimento de parecer semelhante produzido pelo escritório Ulhôa Canto, Rezende Guerra.

Ao abordar a defesa a respeito da legislação estadual do ICMS discorre sobre os artigos 95 e 646 do RICMS-BA/97 que tratam do serviço de transportes prestados sob a cláusula CIF.

Especificamente quanto ao inciso II do art. 95 do ICMS assevera que este dispositivo é claramente institucional por se tratar de dispositivo sem eficácia, pois é ilegítimo sob o aspecto econômico que impinge ao contribuinte vedação ao aproveitamento de crédito.

Assinala a defesa ainda que se por eventualidade seja considerada a norma do art. 95 do RICMS-BA/97, como constitucional, observa-se que em momento algum houve prejuízo ao Estado da Bahia com a tomada de crédito pela impugnante.

Afirma que não admitir o crédito fiscal referente ao serviço de transporte em razão de operação não sujeita a incidência do ICMS e sob regime de substituição tributária é algo análogo ao confisco.

Diz ainda que, considerando que a motivação de ter utilizado o crédito fora o destaque do tributo, pois, a operação, em verdade, é desonerada do ICMS, o estado recebera indevidamente e foi utilizado o respectivo crédito, ficando equilibrados os saldos das partes envolvidas.

Conclui o autuado requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Ao procederem à informação fiscal os autuantes afirmam que a defesa apresenta argumentações inócuas, pelas quais nunca alcançarão sua pretensão, vez que, não há sustentação fática em suas alegações.

Afirmam que a inconstitucionalidade argüida pelo autuado não poderá ser apreciada na esfera administrativa conforme preceitua o Art. 125 da Lei nº 3.956/81.

Asseguram que o autuado, efetivamente, utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS incidentes sobre serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciados no Estado da Bahia com a condição FRETE PAGO NA ORIGEM e destinadas a outras unidades da federação, o que não gera crédito tributário.

Enfatizam que, em conformidade com decisão pela Câmara Superior do CONSEF de nº 0220-21-02, sobre matéria idêntica que firmou entendimento em que nas prestações de transporte vinculado à operações de venda de combustíveis e lubrificantes para outros Estados, onde o remetente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo está embutido valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subseqüentes, o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo, conforme a supra aludida decisão.

Concluem assinalando que pelos fatos aduzidos ratificam a ação fiscal e requerem que o Auto de Infração as julgado procedente.

## **VOTO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$ 45.456,38, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS incidentes sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade, iniciadas no Estado da Bahia sob a condição de frete pago na origem.

Verifico que não há motivação legal para considerar nula a intimação do sujeito passivo, para tomar ciência da informação fiscal, fls. 386/387, como requer o autuado, pelo fato de equivocadamente ter sido colacionada à referida informação fiscal cópia de documento estranho ao feito, o qual nem sequer é citado na intimação. Entendo que, além ter sido devidamente formalizada, o equívoco em nada coibiu o acesso e a compreensão pelo autuado do teor e conteúdo da informação fiscal.

A defesa fundamenta seu arrazoado aduzindo que é legítimo a utilização dos créditos fiscais incidente sobre as operações de frete.

Afirma que o inciso II do art. 95 do RICMS-BA/97 é claramente inconstitucional e que não se admitir o crédito fiscal referente ao serviço de transporte em razão de operação não sujeita à incidência do ICMS e sob o regime de substituição tributária é algo análogo ao confisco.

Enfatiza também que mesmo sendo a norma do art. 95 do RICMS-BA/97 considerada constitucional é relevante observar que em momento algum houve prejuízo ao Estado da Bahia com a utilização do crédito fiscal em questão.

Os autuantes ao procederem à informação fiscal reafirmam a procedência da autuação tendo em vista que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS incidentes sobre serviços de transportes interestaduais de mercadorias, amparados por imunidade constitucional, iniciados na Bahia, com a condição de frete pago na origem, e destinados a outras unidades da federação, que não gera crédito tributário.

Diz que este entendimento está de acordo com decisão proferida pela Câmara Superior do CONSEF através do Acórdão CJF nº 0220-21/02, sobre a mesma matéria. Ressaltam os autuantes que nas operações de transporte vinculada à operações de venda de combustíveis e lubrificantes para outros estados, onde o remetente retém e recolhe para o estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto aquela que está sendo realizada, quanto as subseqüentes, o crédito será do estabelecimento adquirente e o estado de destino arcará com o mesmo, acorde a referida decisão.

Verifico que as operações objeto do presente Auto de Infrações por se tratarem de operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes são amparadas pela 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.

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 arcará com o crédito deste imposto, a ser apropriado, logicamente, pelo estabelecimento destinatário da mercadoria e do serviço.

Este entendimento é válido para as operações a preço CIF. Ademais, 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.

Entendo que nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes – realizadas a preço CIF – o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria.

Por tudo isso, considero que é indevida a utilização dos créditos fiscais incidentes nas prestações de serviço de transporte, sob a cláusula CIF, quando das vendas interestaduais de lubrificantes derivados de petróleo.

Por fim, os art. 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.”

Desse modo, analisando a questão à luz da legislação vigente à época dos fatos geradores verifico a acerto da ação fiscal, eis que, é vedada a utilização de crédito fiscal sobre frete a preço CIF, sobretudo tratando-se de operações interestaduais com mercadorias imunes, como é o caso de lubrificantes de petróleo.

Quanto à inconstitucionalidade de dispositivo normativo, bem como, os argumentos aduzidos pela defesa no que concerne ao eventual não acolhimento do princípio da não-cumulatividade, fico tolhido de manifestar-me a respeito, em face da limitação legal imposta às Juntas de Julgamento Fiscal deste CONSEF, concernente à apreciação de matéria que envolva cunho constitucional, nos termos dos artigos 167, inciso I, e 168, do RPAF/99.

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o cometimento, por parte do autuado, da infração que lhe fora imputada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206844.0122/05-8**, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A**. devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 45.456,38** sendo R\$ 42.627,25, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$ 2.829,13, acrescido da mesma multa, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de maio de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR