

PROCESSO - A. I. Nº 206923.0001/06-6
RECORRENTE - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A. (BR DISTRIBUIDORA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0194-01/06
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 28/02/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0028-12/07

EMENTA: ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQUENTE TRIBUTADA. Nas operações com lubrificantes derivados de petróleo, sendo estas 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 caracterizada. Indeferidos os pedidos de apresentação de novas provas, de perícia e diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário inconformado com a Decisão que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte através de advogados legalmente habilitados, interpõe o presente Recurso Voluntário que passamos a relatar:

O lançamento de ofício imputa ao contribuinte o cometimento da seguinte infração:

“Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de mercadorias com saídas subseqüentes beneficiadas com isenção de imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2001, janeiro a junho, setembro a dezembro de 2002, janeiro, fevereiro, abril, junho, julho, setembro e outubro de 2003, janeiro e dezembro de 2004, janeiro, março a dezembro de 2005, exigindo ICMS no valor de R\$125.691,39, acrescido da multa de 60%.”

De acordo com o Sr. relator da JJF tudo se encontra de acordo com o *“Demonstrativo Analítico nº 1, relativamente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS incidente sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias vinculadas a operações não tributadas, amparadas pela imunidade constitucional, (lubrificantes derivados de petróleo), recebidas por transferência na modalidade FRETE A PAGAR NO DESTINO (Bahia) e objeto de saídas subseqüentes destinadas à outras unidades da Federação, devidamente acompanhado de cópias do livro Registro de Apuração do ICMS nºs 4,5, e 6, e das notas fiscais arroladas, com valores apurados proporcionalmente aos valores das saídas isentas em relação ao valor total das saídas mensais; e Demonstrativo Analítico nº 2, relativamente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS incidentes sobre o serviço de transporte interestadual de mercadorias amparadas pela imunidade constitucional (lubrificantes derivados de petróleo) iniciados no município de Salvador-BA, com a condição FRETE PAGO NA ORIGEM, e destinadas à outras unidades da Federação”*.

Em seu voto o Sr. relator entende que em relação *“aos pedidos de apresentação de novas provas, de perícia e diligência, indefiro-os, pois os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do meu convencimento, bem como tendo em vista que a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, nos termos do artigo 147, incisos I e II, do RPAF/99.”*

No que diz respeito a suposta inconstitucionalidade da vedação à utilização dos créditos fiscais suscitada pelo autuado entende que há *“um óbice intransponível à sua apreciação que é a determinação do artigo 125, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, instituído pela 3.956/81, que veda a sua apreciação pelos órgãos julgadores”*. Quanto ao argumento de ter a norma efeito confiscatório registrou *“que tal vedação decorre de lei, sendo, portanto, uma vedação “ex lege”, que surge após um processo legislativo, onde se discute todos os aspectos e alcance do ato legal, não cabendo a este órgão julgador administrativo deixar de aplicá-la por ser excessiva, se for o caso”*.

Faz breve comentário sobre o princípio da não cumulatividade e afirma que *“a exigência fiscal constante do presente lançamento, está fundamentada em expressa disposição regulamentar, baseada no artigo 97, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97.”*

No mérito da autuação, aquela autoridade julgadora registrou *“que a realização de operação interestadual de circulação de lubrificantes derivados de petróleo é amparada pela não incidência do ICMS, sendo que, o crédito fiscal relativo à prestação de serviço de transporte – que é tributada normalmente - é suportado pelo Estado de destino, cabendo ao destinatário o direito ao referido crédito, jamais ao remetente”*.

Menciona que a propósito do tema, *“o CONSEF através de reiteradas decisões (a exemplo dos Acórdãos CJF n.ºs 0439-11/02, 0218-11/02, 0008-12/03, e CS n.º 0220-21/02-Câmara Superior) pacificou o entendimento de que nas operações internas com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, 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, enquanto nas operações interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal relativo à prestação de serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento adquirente das mercadorias e não pelo remetente, cabendo ao Estado de destino arcar com o ônus do mesmo.”* Ilustra o seu trabalho transcrevendo trechos do voto do Conselheiro Ciro Roberto Seifert, no Acórdão CJF n.º 0008-12/03, sobre a mesma matéria objeto do presente Auto de Infração.

E conclui seu voto opinando pela procedência do lançamento *“considerando que nas operações interestaduais com lubrificantes derivados de petróleo, ocorre a imunidade tributária, sendo, entretanto, tributadas normalmente as prestações de serviços de transporte, ocorrendo o pagamento do imposto ao Estado de origem, o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria, independentemente de se tratar de preço FOB ou CIF, pois o creditamento pretendido pelo autuado implicaria em prejuízo ao Erário estadual, por implicar na anulação do pagamento efetuado pelo transportador”*.

Tempestivamente o contribuinte através dos seus advogados interpõe o presente Recurso Voluntário onde preliminarmente argúi a existência de “cerceamento de defesa” pelo fato de não ter o relator da 1ª JJF deferido o pedido de diligência fiscal, produção de prova documental e perícia contábil. Afirma ser este um direito constitucionalmente garantido e que um artigo do Regulamento não poderia contrariar. Diz também que não foi observado, quanto ao indeferimento do pedido, o contido no art. 147, §2º do RPAF. Requer a *“nulidade da Decisão recorrida”*.

Sobre o mérito manifesta-se ao longo dos seus 44 parágrafos no mesmo sentido que já fizera quando da impugnação. Repete e outra vez transcreve o art. 155, Inc. II, § 2º, Inc. X, “a”, da Constituição Federal de 1988, para sustentar que o ICMS não incide sobre as operações que destinem a outros Estados, petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados. Esclarece novamente que essa norma constitucional foi regulada pela Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 3º, inciso III, e pelo Decreto nº 6.284/97, através de seu art. 6º, inciso III, alíneas “b” e “c”. Reafirma não haver fato gerador do ICMS nessas operações e, como não há direito ao creditamento do imposto nas saídas do produto combustível, não se creditou por tais operações. Repete textos em que analisa a diferença entre a operação de circulação de mercadoria e o serviço de frete e insiste que no primeiro caso não ocorre a hipótese de

incidência do ICMS já na prestação de serviços de transportes interestadual e intermunicipal, configura-se a hipótese de incidência do imposto, uma vez que não há nenhuma restrição no ordenamento legal quanto à ocorrência de fato gerador do tributo. De forma contrária ao que ocorre na primeira situação, sobre o serviço de transporte é recolhido o ICMS. Isto porque o ICMS sobre o frete é recolhido mesmo que esse serviço não esteja descrito na nota fiscal que acoberta o combustível, principalmente nas operações CIF (Cost and Freight), cuja contratação do serviço se dá pelo remetente, estando o valor do frete embutido no preço descrito na Nota Fiscal, sem destaque do valor do frete e do ICMS incidente sobre este serviço. Entretanto o ICMS incidente sobre o serviço é recolhido, conforme comprovam os conhecimentos de transporte emitidos pelas transportadoras e os livros fiscais do recorrente. Deste modo, insiste ser inquestionável o direito ao creditamento para dedução de outros débitos. Reitera mais uma vez o artigo 155, inciso II, da CF/88, aduzindo que estando configurada a situação definida em lei como necessária à ocorrência do fato gerador do ICMS, sendo este recolhido, é cabível o creditamento para que seja atendida a dinâmica da não cumulatividade. Refere-se, com já o fizera quando da impugnação, à legislação tributária local, transcrevendo os Art. 95, Inc. II e 646, Inc. IV, “c”, Parágrafo único, do RICMS/97, que versam a respeito das operações de transporte CIF, reitera sua insurgência contra o inciso II do art. 95, sob alegação de se tratar de dispositivo inconstitucional, por vedar ao contribuinte o aproveitamento do crédito fiscal. Sustenta novamente que a não admissibilidade do crédito fiscal referente ao serviço de transporte vinculado a operação não sujeita à incidência do ICMS e sob regime de substituição tributária, se constitui numa situação equivalente ao confisco. Cita o art. 150, Inc. IV, da CF/88, arguindo que o princípio de vedação ao confisco estabelece que o tributo não pode ser utilizado com o objetivo de tomar um bem do contribuinte. Ressalta novamente que o contribuinte deste modo, é onerado duas vezes: a primeira porque o ICMS sobre o frete será cumulativo e a segunda porque o contribuinte é obrigado a declarar esse valor para efeitos do IRPJ, mesmo sem utilidade econômica real para o seu patrimônio. Salienta que essa disposição regulamentar inverteu a mensagem da Constituição Federal, pois esta não apresenta vedação ao crédito referente ao serviço de transporte de mercadorias não tributadas. Ressalta que o crédito é garantido na leitura a contrário *sensu* do art. 97, I, a e b, que transcreve. Alega que não há previsão na Carta Magna “a vedação ao crédito referente ao serviço de transporte da mercadoria não tributária, transcreve o Art. 155, §2º, II, “b”, da CF/88. Afirma outra vez que não houve nenhum prejuízo ao Estado da Bahia com a utilização do crédito fiscal, uma vez que o art. 646, IV, “c”, 1, do RICMS determina que nas operações internas ou interestaduais de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não haverá destaque do ICMS pela transportadora. Diz, ainda, que não há destaque de ICMS sobre o frete na Nota Fiscal que coberta a operação mas” é de se lembrar que há destaque no conhecimento de transporte. Argüi ainda que deste modo, a causa da utilização do crédito foi o destaque do tributo, sendo a operação desonerada do ICMS, o Estado recebeu indevidamente, ficando assim equilibrados os saldos das partes envolvidas. Prossegue atribuindo ao Prof. Sacha Calmon, a defesa do ponto de vista de que a multa escorchantes é aquela que ultrapassa o limite do razoável para dissuadir as violações dos preceitos normativos e configura uma burla ao princípio constitucional que proíbe o confisco. Conclui o seu arrazoado afirmando que no presente PAF a multa de 60% é indevida e confiscatória e requer a anulação do lançamento e a desconstituição do crédito nele materializado.

O Sr. procurador emite Parecer enunciativo onde adota o relatório contido no Acórdão (fls. 153/157) faz um breve relato sobre o até aqui ocorrido e inicialmente aduz “*não haver o alegado cerceamento do direito de defesa porquanto, em verdade, caberia ao recorrente trazer aos autos prova do quanto alegou em sua defesa. Não o fazendo, razão jurídica não há para que se reconheça a alegada nulidade*”

Sobre o mérito manifesta-se no sentido de que “*o benefício fiscal em comento, na esteira do quanto restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal, não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa (RE198088/SP)*”. Transcreve trecho do voto do Sr. Ministro Ilmar Galvão onde o mesmo afirma “*que não se está no caso diante de*

imunidade propriamente dita mas de genuína hipótese de não incidência de tributo- Art. 155, §2º, X da CF- restrita ao estado de origem, não abrangendo o Estado de destino, onde são tributadas todas as operações que compõe o ciclo econômico por que passam os produtos descritos no dispositivo sob enfoque , desde a produção até o consumo”. Entende ser de plena juridicidade a glosa dos créditos tributários lançados na escrita fiscal da impugnante decorrente de frete interestadual. Concorde com o entendimento do CONSEF que nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes – independente se a preço CIF ou a preço FOB o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria. Afirma que “*o serviço de transporte de tais mercadorias é tributado, em regime de substituição tributária, só que pelo estado destinatário da mercadoria pelo regime de substituição tributária, nunca pelo estado de origem, devendo aquele suportar eventuais créditos decorrentes de tais operações*”. Cita o Convênio 105/92 e transcreve a sua Cláusula Primeira. Diz não subsistir também o argumento da inexistência do não prejuízo ao erário público, pois isto só ocorreria se o recorrente demonstrasse ter recolhido, por flagrante erro e em duplicidade, o imposto referente ao serviço de transporte também ao estado de origem, no caso ao Estado da Bahia. No que diz respeito ao pedido do percentual de multa aplicada, deverão ser observadas as prescrições contidas no RPAF. Conclui pelo Improvimento recursal.

VOTO

O tema objeto da lide neste PAF já é do conhecimento desta casa, pois em outras oportunidades lançamentos similares foram julgados.

Trata-se como vimos da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à prestação de serviço de transporte interestadual não vinculado à operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, ou seja, a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à prestação de serviços de transporte nas operações de saídas interestaduais de lubrificantes derivados de petróleo que gozam de imunidade tributária.

A peça recursal praticamente repete todos os argumentos já aduzidos quando da impugnação e em nosso pensar, merece o mesmo tratamento dado na primeira instância. A inconsistência dos fundamentos pode ser objetivamente observada: A arguição preliminar da existência de “cerceamento de defesa” pelo fato de não ter o relator da 1ª JF deferido o pedido de diligência fiscal, produção de prova documental e perícia contábil não procede. Concorde com a Decisão da JF e corroboro com a posição adota pelo Sr. Representante da PGE no sentido de que caberia ao recorrente trazer aos autos prova do quanto alegou em sua defesa. Não o fazendo, razão jurídica não há para que se reconheça a alegada nulidade. Também não foi feliz ao afirmar que não fora observado, quanto ao indeferimento do pedido, o contido no art. 147, §2º do RPAF. O que efetivamente ocorreu foi o contrário: a legislação processual foi corretamente aplicada. Não pode prosperar a idéia da nulidade do PAF.

Sobre o mérito, como retro afirmamos, o recorrente manifesta-se ao longo do seu extenso petítório no mesmo sentido que já o fizera quando da impugnação. Não houve desrespeito ao art. 155, Inc. II, § 2º, Inc. X, “a”, da Constituição Federal de 1988, muito pelo contrário, é exatamente em respeito ao princípio da não cumulatividade que a legislação infraconstitucional estabeleceu uma série de comportamentos que devem ser suportados pelos contribuintes do imposto. A regulamentação trazida a partir da Lei Complementar 87/96, em seu art. 3º, inciso III, e pelo Decreto nº. 6.284/97, através de seu art. 6º, inciso III, alíneas “b” e “c” reafirmam tal posição. Cremos dispensável e talvez impertinente a análise sobre a diferença entre a operação de circulação de mercadoria e o serviço de frete e seus consectários. Contraria a legislação em vigor, nos fatos aqui descritos, o direito ao creditamento para dedução de outros débitos por parte do recorrente. Também não tem pertinência mais uma vez a citação do artigo 155, inciso II, da CF/88. Não procede a sua insurgência contra o inciso II do art. 95, sob alegação de se tratar de dispositivo inconstitucional, por vedar ao contribuinte o aproveitamento do crédito fiscal. Pelo contrário, o dispositivo é constitucional e guarda relação de causalidade com a sistemática do

ICMS. Não há, portanto, repetimos que falar-se em semelhança com uma situação equivalente ao confisco. Não se trata, como quer o recorrente de “confiscar” o crédito e sim atribuí-lo a quem dentro de uma interpretação sistêmica, tenha a ele direito. Uma leitura mais consentânea com as disposições regulamentares sobre a matéria fatalmente levará o contribuinte a entender que o mencionado art. 97, I, a e b, do RICMS está perfeitamente enquadrado e não pode admitir, como deseja o patrono do recorrente, uma leitura a contrário *sensu*. Carece de fundamento jurídico a afirmação outra vez, de que não houve nenhum prejuízo ao Estado da Bahia com a utilização do crédito fiscal. Não é possível dimensionarmos estas ações tendo em vista a complexidade de atos praticados pela empresa. Da mesma forma improcede a argumentação de um possível equilíbrio dos saldos das partes envolvidas. Não é possível haver equilíbrio numa relação onde o direito de um difere da pretensão do outro, ou seja, não há na hipótese aqui analisada condições legais de uso do crédito por parte do recorrente. A questão da multa ser ou não escorchantes é uma avaliação, em algumas hipóteses, subjetiva. Tê-la como confiscatória pode ser até uma discussão a ser travada oportunamente. No presente PAF não a vejo como tal e entendo, nesta hipótese, repito, não esta configurada uma burla ao princípio constitucional que proíbe o confisco.

Creio que não nos resta outra atitude senão aquela de concordar com a Decisão da JF e acompanhar não só o Parecer da PGE/PROFIS como também as reiteradas decisões desta Casa, já espelhada em outras oportunidades no sentido de que no caso em lide, *“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”*.

Portanto, voto no sentido de manter a Decisão da JF e, conseqüentemente, NÃO PROVER o presente Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206923.0001/06-6**, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A. (BR DISTRIBUIDORA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$125.691,39**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS