

PROCESSO - A. I. N° 207351.0004/04-7
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA.
RECORRIDOS - TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4^a JJF n°. 0096/04-08
ORIGEM - INFAS ILHÉUS
INTERNET - 27/08/2009

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0218-11/09

EMENTA: ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Comprovado que parte das operações praticadas teve o imposto recolhido corretamente. Mantida a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. 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, efetuado por dutovia, vinculada a tais produtos. Exigência insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. **b)** SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO UTILIZADO NA COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS. Comprovado que não houve a utilização de tais créditos. Infração elidida. Mantida a Decisão recorrida. **c)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Exigência subsistente em parte, após exclusão das aquisições diversas à acusação. Mantida a Decisão recorrida. **d)** DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO. É considerado inidôneo o documento fiscal que omitir indicações necessárias à identificação das operações, sendo vedada a utilização do crédito. Mantida a Decisão recorrida. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Exigência subsistente em parte, após dedução do imposto já recolhido via Denúncia Espontânea. Modificada a Decisão recorrida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício NÃO PROVADO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVADO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, em face da Decisão proferida no Acórdão JJF n°. 0096-04/08 da 4^a Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, e de Recurso de Ofício em razão do julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito exigido no lançamento, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, no valor total de R\$480.968,95, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$8.632,26, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ao aplicar a alíquota de 25% nas

operações internas de saída em desacordo com a “alíquota de 27%” vigente à época da apuração, contrariando o disposto no art. 512-A, II, do RICMS/BA;

2. Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$4.812,57, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, ao utilizar MVA de 23,68%, no período de 05/07/02 a 31/12/02 em detrimento da MVA correta de 31,69%, conforme Convênio ICMS 03/99;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$400.749,03, referente a serviço de transporte interestadual e intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias saídas subsequentes tributadas, ao aproveitar-se de crédito de ICMS referente ao custo de transporte de dutovia regulado pelo Dec. 7.593/99, considerando que tal custo é cobrado pela Petrobrás de forma totalmente desvinculada da mercadoria objeto do transporte, contrariando o disposto no art. 97, II, “b” do RICMS/BA, conforme demonstrado no Doc. 02;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$1.648,15, relativo à aquisição de serviço de comunicação utilizado na comercialização de mercadorias, oriundos de serviços de comunicação da Telemar e Embratel;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$2.870,73, relativo à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$9.091,78, referente a documento fiscal falso ou inidôneo;
7. Recolheu a menos ICMS, no valor de R\$53.164,43, em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, referentes aos valores apurados através das notas fiscais de saídas, relativos à antecipação tributária pelas saídas de álcool etílico hidratado carburante, bem como pela complementação da antecipação de óleo diesel decorrente da diferença entre o preço base Ilhéus e os preços mínimos máximos no município destinatário, confrontado com os valores recolhidos, que ensejaram a diferença demonstrada no Doc. 06.

Por meio do Acórdão JJF nº 0096-04/08, o Auto de Infração foi julgado procedente em parte, no montante de R\$445.387,21, diante dos seguintes entendimentos:

1. Inicialmente afastou a preliminar de nulidade do Auto de Infração, arguida pelo autuado sob a alegação de que todas as infrações foram enquadradas em dispositivos do Regulamento e não da Lei do ICMS, uma vez que entende a JJF que, conforme disposto no art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando em nulidade a indicação do dispositivo regulamentar, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.
2. No mérito, quanto à infração 1, foi consignado que o autuante, na informação fiscal, reconheceu as alegações defensivas de que, ao apurar o valor do ICMS – ST não deduziu o valor correspondente ao ICMS – Normal. Assim, procedeu às correções e apresentou novo demonstrativo do cálculo correto à fl. 299, o que reduziu o débito de R\$8.632,26 para R\$2.387,68.
3. Relativamente à infração 2, a JJF consignou que a mesma foi reconhecida integralmente pelo autuado, conforme documento à fl. 142. Assim, manteve a sua subsistência.
4. No tocante à infração 3, referente a utilização irregular do crédito fiscal relativo ao serviço de transporte por meio de dutovia, concluiu a JJF que não tendo sido computado o custo do transporte dutoviário na base de cálculo formada para apurar o ICMS pago por antecipação referente às mercadorias adquiridas e transportadas, é indevido a utilização do imposto relativo ao valor pago pelo frete que não foi compensado com o ICMS substituído, relativo às

mercadorias adquiridas vinculadas ao frete, cujas operações de comercialização subsequentes tiveram fase encerrada de tributação pelo imposto. Destaca que, conforme previsto no art. 2º do Decreto nº 7593/99, o valor relativo ao custo dutoviário não integrará a base de cálculo e o imposto vinculado àquela parcela não será compensado com o ICMS substituído que trata do ICMS incidente sobre o custo de dutovia. Ressalta a JJF que em processo similar, a 5ª Junta de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº. 0083-05/06, decidiu que é indevida a utilização do crédito fiscal relativo ao serviço de transporte dutoviário e a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF manteve a Decisão na apreciação de Recurso Voluntário, conforme Acórdão nº. 0009-12/08. Assim, manteve a infração.

5. Quanto à infração 4, inerente à utilização indevida de crédito fiscal relativo à aquisição do serviço de comunicação, foi consignado pela JJF que, em atendimento à diligência determinada pelo CONSEF (fls. 389/390), o autuante informou, às fls. 395 a 397, que reconhece, à vista do livro REM juntado pelo impugnante às fls. 403 a 457, que não houve utilização indevida de crédito apontado na infração 04. Assim, a infração foi julgada insubstancial.
6. No que se refere à infração 5, relativa à utilização indevida de crédito fiscal na aquisição de material de uso/consumo, pela análise do demonstrativo juntado pelo autuante à fl. 68, a JJF verificou que o fato gerador de 31/03/02 refere-se ao CTRC 296268 e de 31/07/02, relativo ao CTRC 483793, ambos relativos a fretes contratados; já o fato gerador datado de 31/08/02, refere-se a compra de CPU (computador), assim como o de 31/12/02, também foi indicado que se trata de ativo imobilizado. Assim, concluiu a JJF que, como a acusação é de que utilizou crédito de mercadorias adquiridas para uso/consumo, as operações em questão não se coadunam com a infração apontada e deve ser afastada a exigência dos valores correspondentes, o que remanesceu, com base no demonstrativo de débito juntado pelo autuante às fls. 395/396, apenas o fato gerador de 30/06/02, relativo à aquisição de camisas e bandeiras (consumo), com valor devido de R\$ 792,00.
7. Com relação à infração 6, concluiu a JJF que nos CTRCs relacionados no demonstrativo e juntados ao processo, consta efetivamente a falta dos dados necessários à identificação das operações. Assim, conforme previsto no art. 209 do RICMS, é considerado inidôneo o documento fiscal que omitir indicações necessárias à identificação das operações e vedado à utilização do crédito nos termos do art. 97, VII, tudo do RICMS/BA. Salienta o órgão julgador que, neste caso, caberia ao autuado juntar ao processo os documentos que comprovassem que tais conhecimentos de transportes foram vinculados a operações tributadas que asseguravam o direito ao crédito do ICMS. Porém, sem a identificação do destinatário, da nota fiscal correspondente ou do veículo contratado, considera inidôneos os CTRCs acostados ao processo em virtude da não comprovação de que o transporte contratado estava vinculado a operações tributadas que assegurassem o direito ao crédito fiscal. Assim, mantém integralmente os valores exigidos.
8. Relativamente à infração 7, aduz a JJF que, já na primeira informação fiscal, o autuante reconheceu em parte os argumentos defensivos, corrigiu datas indicadas na infração, expurgou os valores constantes na Denúncia Espontânea 122946006, conforme demonstrativo acostado à fl. 303 e contestou que a Denúncia 1229470002 não guardava nenhuma relação com esta infração. Em seguida, por ocasião da informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 367 a 384, culminado no demonstrativo à fl. 385, na terceira coluna foram excluídos os fatos geradores cobrados no Auto de Infração simulado de nº. 207351.0004-04/7 e na quarta coluna foram excluídos os fatos geradores contidos na DE nº. 122946006. Assim, concluiu a JJF que, pelo confronto entre o demonstrativo original, às fls. 134 e 137, e o demonstrativo refeito, juntado pelo autuante à fl. 385, também foi excluído o valor exigido de R\$ 965,58 relativo à devolução de mercadoria, do que acata o mencionado demonstrativo, considerando devido o valor de R\$ 27.554,15. Mantém subsistente em parte a infração.

A JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme legislação em vigor.

Inconformado com a Decisão proferida pela 4^a Junta de Julgamento Fiscal, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, onde requer a reforma do Acórdão, diante das seguintes alegações:

1. Preliminarmente, o recorrente aduz a existência de erro aritmético causador de uma disparidade entre os valores mantidos nos termos do *voto* e o valor total da autuação constante da resolução, pois, de acordo com a fundamentação esposada no voto do relator o Auto de Infração foi parcialmente provido, mantendo-se o valor de R\$440.574,64, todavia, na parte dispositiva do julgado, *resolução*, o julgador equivocadamente ordenou a intimação do autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$445.387,21.
2. No mérito, insurge-se o recorrente contra a infração 3, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS oriundo do serviço de transporte por dutovia, por ser considerado como não vinculado à operação de aquisição de combustível. Aduz o apelante que a Decisão recorrida manteve a infração analisando a matéria apenas em torno do ICMS-ST, deixando de apreciar a possibilidade de o contribuinte utilizar o crédito de ICMS incidente sobre o frete por dutovia para compensar **ICMS próprio**, como ocorreu no caso concreto. Contudo, o serviço de transporte por dutovia nada mais é do que uma espécie de frete, sendo, portanto, vinculado às operações de comercialização de combustíveis. Em seguida, destaca o recorrente que, analisando o Decreto nº. 7.593/99, verifica que, ao contrário do que entenderam os julgadores de primeira instância, não há vedação para o aproveitamento do ICMS incidente sobre o transporte dutoviário. Ressalta que também se verifica a idêntica sistemática tributária do frete aplicada ao custo dutoviário, pois, da mesma forma que o frete não compõe a base de cálculo do ICMS-ST, **já que há preço fixado por autoridade competente**, o custo do transporte por dutos também não integra a base de cálculo do ICMS-ST, nos termos do art. 2º do Decreto nº. 7.593/99. Salienta que o mesmo acontece em relação ao aproveitamento do crédito, pois é vedada pela legislação a compensação do crédito do frete com o ICMS-ST, conforme dispõe o Decreto nº. 7.593/99. Ocorre, entretanto, que a vedação ao crédito no ICMS substituído justifica-se porque o crédito referente ao ICMS incidente no frete dutoviário já deve ser creditado no ICMS próprio. Destaca que não há vedação para compensação do ICMS incidente sobre o custo dutoviário com débitos de ICMS próprio, pois, da mesma forma que é legítimo o crédito de ICMS incidente sobre o frete, é legítimo o crédito do ICMS incidente sobre o transporte por dutovia como expressão da não-cumulatividade. Registra que, não bastasse a autuação arbitrária em face ao creditamento do ICMS incidente sobre o transporte dutoviário, para piorar, a Lei Estadual nº. 8.534, de 13 de dezembro de 2002, concedeu isenção ao custo dutoviário, todavia, a TOTAL DISTRIBUIDORA S/A continuou arcando com os ônus do imposto até 31.12.2004. Afirma que, na verdade, ao invés de valores a pagar, o autuado tem valores a receber! Indaga, se o próprio Estado da Bahia considera a dutovia como transporte de carga para fins de isenção, como poderia assim não considerar para fins de creditamento como sendo frete? Por fim, concluiu que o creditamento do ICMS incidente sobre o transporte dutoviário era legítimo até a vigência da Lei nº. 8.534/02 e que a vedação à compensação do ICMS incidente sobre o transporte dutoviário diz respeito apenas ao ICMS-ST, não havendo vedação legal para a compensação com ICMS próprio da Distribuidora, que foi a hipótese dos autos.
3. Em relação à infração 6, aduz o recorrente que os Conhecimentos de Transporte (CTRC) apresentam apenas meros equívocos ou omissões no seu preenchimento, não se vislumbrando a possibilidade de considerá-los inidôneos, uma vez que não ficou comprovado, por exemplo, que não correspondiam às operações efetivamente realizadas ou de estarem sendo reutilizados. Sustenta que, antes de proceder à lavratura de Auto de Infração por utilização indevida de crédito fiscal, deveria o autuante ter diligenciado a Transportadora a fim de verificar se o imposto destacado nos aludidos CTRC's foi recolhido aos cofres públicos, o que legitimaria o

creditamento do recorrente, nos termos do art. 97, VII, do RICMS. Aduz também que, consoante consta no corpo do Auto de Infração, a suposta multa combinada na infração 06 ampara-se no art. 42, inciso V, alínea “j”, da Lei nº. 7.014/96. Ocorre que o inciso V do art. 42 só vai até a alínea “c”. Por outro lado, a Decisão recorrida aplicou a multa de 100% sobre o valor da infração 06. Assim, requer a nulidade da multa culminada na infração 06, haja vista a falta de previsão legal no ordenamento tributário do Estado da Bahia.

4. No que concerne à infração 7, afirma ter revelado inúmeros vícios cometidos pela fiscalização que acarretaram na exigência de valores indevidos, sendo, em consequência, realizadas várias diligências, as quais, todavia, não foram capazes de expurgar todos os equívocos. Salienta que ainda resta analisar a diferença do ICMS-ST do óleo diesel, que diz o autuante que o recorrente não aplicou, à época, o preço estipulado para os municípios destinatários, cobrando assim a sua complementação. Contudo, aduz que o autuante não demonstra quais seriam os valores corretos, tampouco não traz qualquer embasamento legal capaz de comprovar que os preços utilizados foram a menor, em afronta direta ao princípio da estrita legalidade tributária. Destaca, ainda, que foi utilizada erroneamente a alíquota de 27% para a apuração do ICMS-ST incidente no óleo diesel, ao invés do correto percentual de 17%, acarretando assim uma diferença de imposto não recolhido, o que foi expressamente impugnado em suas razões de defesa. Registra que, nas informações fiscais, o autuante confirma que a alíquota é de 17%, todavia, manteve a exigência da diferença do ICMS-ST aplicando a alíquota majorada de 27%, por conseguinte, os valores exigidos continuaram majorados, tendo a Decisão recorrida acatado o demonstrativo refeito pelo autuante, no qual consta expressamente a utilização da alíquota de 27%, acarretando numa majoração de tributo superior a R\$ 10.000,00. Afirma, ainda, que o fiscal apurou notas fiscais de vendas interestaduais, sob o código 673, quando na verdade o preço máximo de bomba, ora exigido, aplica-se apenas às operações internas e nunca às interestaduais, posto que se trata de valores cobrados em face ao preço utilizado em cada município baiano, logo, não poderia o Fisco da Bahia exigir valores pertencentes a outro Estado da Federação – Minas Gerais (destinatário do óleo diesel referente às Notas Fiscais nºs 20906, 20517, 21260, 21313, 21324, 21344 – fls. 918/928).

Por todo o exposto, requer o recorrente sejam acatadas suas razões recursais reformando parcialmente a Decisão recorrida – Acórdão JJF nº 0096-04/08, nos pontos ora refutados.

À fl. 930 dos autos, o representante da PGE/PROFIS devolve o processo ao CONSEF, sem emissão de Parecer, para fins de redistribuição a um dos servidores designado a se manifestar em matéria da competência do Conselho de Fazenda Estadual, em razão do descumprimento do prazo previsto no art. 118, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, consoante disposto no § 2º do mesmo dispositivo legal.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado integralmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido, relativo à infração 4, e parcialmente em relação às infrações 1, 5 e 7, em montante superior ao valor de R\$50.000,00, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às infrações: 03, 06 e 07 do lançamento de ofício.

Inicialmente, do exame das razões do Recurso de Ofício, inerente à infração 01, a qual exige o ICMS recolhido a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, está correta a Decisão recorrida, pois restou comprovado, dentre outros equívocos, que o autuante, ao apurar o valor do ICMS – ST, não deduziu o valor correspondente ao ICMS – Normal, o que reduziu o débito de R\$8.632,26 para R\$2.387,68, conforme reconhecido pelo próprio autuante em sua informação fiscal.

Relativamente à infração 4, através de diligência, se comprovou que não houve utilização indevida de crédito relativo à aquisição de serviço de comunicação utilizado na comercialização de mercadorias. Assim, acertadamente, a JJF julgou insubstancial a infração 4.

Referentemente à infração 5, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de materiais para uso e consumo, a JJF excluiu os valores inerentes ao CTRC e ao ativo imobilizado, por concluir que tais operações não se coadunam com a acusação fiscal. Assim, acertadamente, remanesceu apenas o fato gerador de 30/06/02, relativo à aquisição de camisas e bandeiras, no valor de R\$792,00.

Por fim, quanto à infração 7, foi julgada procedente em parte, no valor de R\$27.554,15, após a exclusão dos valores anteriormente recolhidos através da Denúncia Espontânea nº. 122946006 e do valor relativo à devolução de mercadoria, conforme reconhecido pelo próprio autuante em sua informação fiscal de fls. 367 a 384 dos autos, do que concordo.

Em seguida, da análise do Recurso Voluntário, quanto à preliminar suscitada pelo recorrente acerca da existência de erro aritmético constante da Resolução, uma vez que, de acordo com a fundamentação esposada no voto do relator, o Auto de Infração foi parcialmente provido no valor de R\$440.574,64 e não como, equivocadamente, posto no montante de R\$445.387,21, devo esclarecer que a aludida diferença é relativa à infração 2, na quantia de R\$4.812,57, a qual foi reconhecida como devida pelo sujeito passivo, conforme consignado à fl. 142 dos autos, o qual aduz, em seu Recurso Voluntário, ter sido paga. Contudo, apesar desta infração não ter sido objeto de impugnação, seu valor **acertadamente** compõe o montante da Resolução, devendo ser homologado, caso recolhido, quando da quitação do Auto de Infração. Sendo assim, rejeito a preliminar arguida pelo recorrente.

Inerente à alegação recursal de que, *consoante consta no corpo do Auto de Infração, a suposta multa cominada na infração 06 ampara-se no art. 42, inciso V, alínea "j", da Lei nº. 7.014/96, sendo que o inciso V do art. 42 só vai até a alínea "c", do que requer a nulidade da multa culminada na infração 06, haja vista a falta de previsão legal no ordenamento tributário do Estado da Bahia*, devo esclarecer que a referida multa aplicada de 100% está prevista no inciso IV, do citado dispositivo legal, não implicando em nulidade a proposição equivocada pelo autuante, uma vez que é atribuição do órgão julgador a sua aplicação, nos termos o art. 142 do CTN. Assim, rejeito a preliminar arguida pelo recorrente.

No tocante às alegações recursais relativas à terceira infração, inerente à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS oriundo do serviço de transporte por dutovia, por ser considerado como não vinculado a operações com mercadorias com saídas subsequentes tributadas (aquisição de combustível), entendo que cabe razão ao recorrente quando aduz que, ao contrário do que entenderam os julgadores de primeira instância, no Decreto nº. 7.593/99 não há vedação para o aproveitamento do ICMS incidente sobre o transporte dutoviário com débitos de ICMS próprio.

De fato, as operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo estão sujeitas ao regime de substituição tributária, atribuindo-se ao estabelecimento refinador a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido nas operações internas subsequentes com tais produtos. Neste sentido, as distribuidoras já recebem o produto com o imposto retido na fonte, e dão saída dos mesmos, nas operações internas, com a fase de tributação já encerrada.

O art. 353, §1º, inc. II, do RICMS/97, 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 nesses preços.

Sendo assim, tratando-se de produtos cuja operação se sujeita 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, se faz necessária a permissão de utilização do crédito sobre o imposto pago nesta prestação de serviço de transporte, sob pena de se figurar a duplidade da tributação sobre o serviço.

As previsões contidas nos artigos 1º e 2º do Decreto nº. 7.593/99, abaixo transcritas, vêm a confirmar o entendimento de que tanto o débito quanto o crédito, relativo à prestação de serviço de transporte por dutovia, é extra-escritural ao regime de substituição tributária, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

Art. 1º - Nas saídas internas de gasolina e óleo diesel transportados por dutovia, a parcela correspondente ao custo dutoviário fixado pela Agência Nacional de Petróleo – ANP será excluída da base de cálculo relativa à obrigação própria e apurada em separado, pela alíquota de 17%;

Art. 2º - No cálculo do imposto devido por substituição tributária, relacionado às operações subsequentes com as mercadorias indicadas no artigo anterior, o valor relativo ao custo dutoviário não integrará a base de cálculo e o imposto vinculado àquela parcela não será compensado com o ICMS substituído.

Logo, 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 JJJF como amparo à exigência fiscal - não pode ser aplicada ao caso em tela, pois as operações com combustíveis e lubrificantes constituem-se em exceção a esta regra, como vimos acima.

Igualmente cabe ao contribuinte se creditar do ICMS sobre o frete, como forma de recuperar o indébito fiscal, indevidamente a ele cobrado a partir da vigência da Lei nº. 8.534/02, a qual, em seu art. 12, dispensou o pagamento do ICMS incidente nas prestações internas de serviços de transporte de carga.

Feitas estas colocações, verifica-se às fls. 14 a 65 dos autos, que as prestações objeto da autuação foram realizadas dentro do Estado, neste sentido, indevida *“in totum”* a exigência fiscal, consoante entendimento consolidado através dos Acórdãos CJF nº. 0218-11/02; 0439-11/02; 0220-21/02 e 0447-12/02.

Inerente à sexta infração, também objeto do Recurso Voluntário, a qual exige o crédito indevido referente a documento fiscal falso ou inidôneo, aduz o recorrente que os Conhecimentos de Transporte (CTRC) apresentam apenas meros equívocos ou omissões no seu preenchimento, não se vislumbrando a possibilidade de considerá-los inidôneos antes de verificar se o imposto destacado nos aludidos CTRC's foi recolhido aos cofres públicos, o que legitimaria o crédito do recorrente, nos termos do art. 97, VII, do RICMS.

Contudo, da análise do demonstrativo e dos CTRC, às fls. 70 a 85 dos autos, constato que procede a exigência relativa aos CTRC que não se reportam às notas fiscais que acobertam as mercadorias e não consignam o estabelecimento autuado como destinatário, ou por não constar o destinatário, como no caso do CTRC nº. 965 (fl. 80), ou por constar a rubrica “diversos”, como no caso dos CTRC de nº. 957, 964, 966 e 975 (fls. 75, 78, 81 e 84), uma vez que, independentemente do fato de o emitente ter recolhido o imposto, conforme alega o recorrente, não se pode atribuir o direito ao crédito fiscal ao estabelecimento autuado.

Da mesma forma, apesar de constar como destinatário o estabelecimento autuado, não se pode atribuir o direito ao crédito fiscal sobre a prestação de serviço de transporte quando os CTRC não identificam as notas fiscais, relativas às mercadorias objeto do serviço prestado, como no caso dos CTRC nº. 955, 962, 963 e 976 (fls. 79, 82, 83 e 85), agravado por omitir os dados do veículo transportador, ainda sob a rubrica “diversos”, uma vez que não se pode comprovar que se trata de uma efetiva prestação de serviço de transporte e se tais mercadorias foram adquiridas pelo autuado.

Assim, diante de tais considerações, corroboro com o entendimento de que tais documentos fiscais são imprestáveis para gerar direito ao crédito fiscal apropriado, sendo as alegações recursais insuficientes para elidir a acusação fiscal, a qual deve ser mantida integralmente, porém aplicando-se a multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a”, da Lei nº. 7.014/96.

No tocante à sétima infração, cuja acusação é de que o sujeito passivo recolheu a menos ICMS, em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, referente aos valores apurados através das notas fiscais de saídas relativas à antecipação tributária pelas saídas de álcool etílico hidratado carburante, bem como pela complementação da antecipação de óleo diesel decorrente da diferença entre o preço base Ilhéus e os preços mínimos máximos no município destinatário, aduz o recorrente que:

1. o autuante não demonstra quais seriam os valores corretos, tampouco não traz qualquer embasamento legal capaz de comprovar que os preços utilizados foram a menor, em afronta direta ao princípio da estrita legalidade tributária. Porém, tal alegação não pode prosperar, pois restou provado que os documentos às fls. 86 a 140, demonstram analiticamente as infrações.
2. foi utilizada erroneamente a alíquota de 27% para a apuração do ICMS-ST incidente no óleo diesel, ao invés do correto percentual de 17%, acarretando assim uma diferença de imposto não recolhido, o que foi expressamente impugnado em suas razões de defesa. No entanto, a planilha à fl. 86, assim como a relação analítica, às fls. 98 a 133, comprovam que a alíquota aplicada foi de 17%, prevista, à época dos fatos, para a apuração do ICMS-ST do óleo diesel.
3. afirma ainda que o fiscal apurou notas fiscais de vendas interestaduais, sob o código 673, quando na verdade o preço máximo de bomba, ora exigido, aplica-se apenas às operações internas e nunca às interestaduais, posto que se trata de valores cobrados em face ao preço utilizado em cada município baiano, logo, não poderia o Fisco da Bahia exigir valores pertencentes a outro Estado da Federação – Minas Gerais (destinatário do óleo diesel referente às notas fiscais nºs 20906, 20517, 21260, 21313, 21324, 21344 – fls. 918/928). A alegação do recorrente, fundamentada em relatório, sem a devida comprovação dos documentos fiscais, não elide a infração.

Contudo, apesar das alegações recursais não se prestarem para modificar a Decisão recorrida, verifico que o demonstrativo de fl. 385, no qual se fundamentou a aludida Decisão, consigna em 30/04/2001, como valor cobrado no Auto de Infração, *sub judice*, o ICMS de R\$ 15.467,96, enquanto, na verdade, consta o valor de R\$ 4.876,19. Sendo assim, nesse mês não há imposto a exigir, após a dedução de R\$ 7.265,76 do valor recolhido através da Denúncia Espontânea nº. 122946006, o que remanesce o valor de R\$ 19.351,95 para a infração 07, como a seguir demonstrado:

Data Ocorr	Data Vencto	Vlr Cobrado no AI 2073510004047	Vlr. Da DE 122946006	Outras (-)	Vlr. Remanescente	Multa %
31/01/01	09/02/01	7.674,84	5.161,10	284,31	2.229,43	60%
28/02/01	09/03/01	10.268,56	4.872,10	0	5.396,46	60%
31/03/01	09/04/01	8.073,73	5.671,34	0	2.402,39	60%
30/04/01	09/05/01	4.876,19	7.265,76	0	(2.389,57)	60%
31/05/01	09/06/01	9.960,15	4.400,27	0	5.559,88	60%
30/06/01	09/07/01	11.164,14	7.400,35	0	3.763,79	60%
31/12/03	09/01/04	181,24	.	181,24	0	
Total					19.351,95	

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, em relação às infrações 03 e 07, por considerá-las, respectivamente, insubstancial e parcialmente subsistente, julgando PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo órgão competente:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - SINTÉTICO

INFRAÇÃO	VALOR AUTUADO	JULGAMENTO 1 ^a INSTÂNCIA	JULGAMENTO 2 ^a INSTÂNCIA	MULTA %	RESULTADO	DECISÃO RECORRIDA
01	8.632,26	2.387,68	2.387,68	60	PROC. EM PARTE	MANTIDA
02	4.812,57	4.812,57	4.812,57	60	PROCEDENTE	MANTIDA
03	400.749,03	400.749,03	0,00	-	IMPROCEDENTE	MODIFICADA
04	1.648,15	0,00	0,00	-	IMPROCEDENTE	MANTIDA
05	2.870,73	792,00	792,00	60	PROC. EM PARTE	MANTIDA

					PROCEDENTE	MANTIDA
06	9.091,78	9.091,78	9.091,78	60		
07	53.164,43	27.554,15	19.351,95	60	PROC. EM PARTE	MODIFICADA

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207351.0004/04-7, lavrado contra **TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.435,98**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, “b” e VII, “a”, da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS