

A. I. N° - 269277.0010/09-2  
**AUTUADO** - SHELL BRASIL LTDA.  
**AUTUANTES** - OSVALDO AZEVEDO BASTOS FILHO  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 10.12.2010

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0357-02/10**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Os argumentos apresentados pelo autuado procuram explicar os estornos, contudo não explicam ou mesmo justificam, de forma que se possa elidir a infração, a razão dos estornos terem sido efetuados a mais do que os valores constantes das respectivas notas fiscais, razão pela qual considero mantida a infração. Infração mantida. **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO A OPERAÇÃO SUBSEQUENTE TRIBUTÁVEL. O autuado opera com mercadorias cujo imposto é antecipado através do Regime de Substituição tributária, em relação ao aproveitamento dos respectivos créditos fiscais em lide, existe vedação prevista no art. 356 do RICMS/BA. Ainda que não houvesse tal previsão as prestações de transportes intermunicipais no período de 2004, em que tais débitos e créditos foram apropriados não eram mais permitidos (desde 01 de janeiro de 2003) conforme o disposto no § 7º do art. 1º do RICMS/BA, afastando, também, a possibilidade, para as prestações internas, o aproveitamento de créditos eventualmente destacados nos documentos fiscais. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de mérito, bem como indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/09/2009, diz respeito aos seguintes fatos:

Infração 01 – efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto. Efetuou estorno de débito referente à venda de Óleo Combustível A1 em valores maiores que o total de Notas Fiscais apresentadas. ICMS no valor de R\$ 50.175,79, multa de 60%;

Infração 02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria(s) com saída(s) subsequente(s) tributadas. (...). ICMS no valor de R\$ 399.825,92, multa de 60%;

O autuado apresenta a impugnação, às fls. 575 a 608, aduzindo preliminarmente a nulidade, ao afirmar que na forma do art. 39 do RPAF/BA, para que seja lavrado auto de infração válido é imprescindível um criterioso levantamento dos fatos, sucedido de uma precisa exposição dos acontecimentos que desaguaram no lançamento, além de uma ad para que os contribuintes tenham perfeito conhecimento do

interpretação das normas aplicáveis ao caso concreto e da apreensão dos eventos que envolvem a questão. Somente assim, o autuado poderá exercer, com plenitude, o controle da legalidade do ato administrativo, e decidir, com segurança, pela impugnação do lançamento ou pelo pagamento do suposto crédito constituído.

Alinhando os ensinamentos do tributarista Aurélio Pitanga Seixas Filho entende que, conforme adiantado, com relação à “Infração 01”, os autuantes invocaram os artigos 112 e 113 do RICMS/BA para “embasar” a lavratura do Auto de Infração ora combatido, sem, contudo, identificar quais, precisamente, seriam os parágrafos supostamente violados, de modo a individualizar, com clareza, a infração supostamente praticada pela Impugnante.

Afirma que os autuantes não descreveram, de maneira precisa, a conduta tida como infracional, relatando somente que a Impugnante “efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto” e que “efetuou estorno de débito referente a venda de Óleo Combustível A1 em valores maiores que o total de Notas Fiscais apresentadas”, sem especificar nada, em clara e inexorável ofensa ao seu Direito à Ampla Defesa. Ademais - continua o autuado-, não foram identificados e especificados os motivos que levaram os autuantes a considerarem indevidos e em desacordo com a legislação os estornos de débitos de ICMS efetuados pela Impugnante em fevereiro, maio e setembro de 2004, tampouco qual (is) dos estornos foi (ram) supostamente realizado(s) em valores superiores ao total das Notas Fiscais.

Conclui que, diante de tal “descrição dos fatos”, combinada com os artigos apontados no campo referente ao “enquadramento” das infrações, não é possível, por exemplo, identificar se a Impugnante está sendo autuada, neste item, pela prática de uma ou duas infrações e, o que é pior, qual (is), efetivamente, seria(m) ela(s) e o(s) motivo(s) específicos da autuação.

No que tange à alegada “Infração 02”, afirma que sequer foram discriminadas as Notas Fiscais nas quais os autuantes se basearam para autuar a Impugnante, de modo que não lhe foi possível adivinhar qual foi (RAM) o(s) real (is) motivo(s) da tipificação da conduta, a despeito dele ter afirmado, na “Descrição dos Fatos”, que as operações de saída do estabelecimento da autuada não são tributadas.

Destacando que, nem mesmo foram indicados os serviços de transporte cujo pagamento pela Impugnante gerou-lhe o crédito de ICMS glosado.

Assegura que, por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal, é assegurado aos “litigantes”, em processos judiciais e administrativos, o Direito à Ampla Defesa e nesse mesmo sentido, dispõe o art. 123 da Lei Estadual nº 3.956/81.

Finaliza essas preliminares argüindo que o Auto de Infração em questão é NULO, por cerceamento do Direito à Ampla Defesa da ora Impugnante, nos termos do art. 18, do Decreto nº 7.629/99.

Traz a jurisprudência das Juntas de Julgamento Fiscal para amparar o entendimento ora defendido, conforme trecho do acórdão nº 0045/99, que passou a transcrever.

Amparado no que determina o art. 150, § 4º do CTN, alega decadência relativa aos débitos decorrentes de fatos geradores ocorridos entre Janeiro de 2004 e novembro de 2005, e que a Impugnante somente foi intimada da lavratura do mesmo em 13/10/09.

No que tange à “Infração 01”, aduz que não há que se falar em estorno de débito de ICMS-decorrente de hipotéticas vendas de Óleo Combustível A1 - em desacordo com a legislação e em valores superiores ao total de Notas Fiscais apresentadas. Os valores estornados pela Impugnante referem-se ao total do ICMS recolhido nos meses de fevereiro, maio e setembro de 2004, de acordo com a soma da coluna “VALOR ICMS-D” dos Relatórios do SINTTEGR<sup>A</sup> à fls 75 a 89 dos presentes autos. Ocorre que as operações retratadas nas Notas Fiscais n.<sup>os</sup> 003: 003467, 003472, 003473, 003474, 003475, 003476, 003477 (Maio de 2004),

2004) não foram finalizadas, conforme se depreende do mesmo Relatório. Todavia, o ICMS relativo a estas operações foi recolhido no momento da saída das mercadorias do estabelecimento da Impugnante.

Complementa que, dessa forma, a divergência apurada entre os valores escriturados no RICMS da Impugnante e o Relatório do SINTEGRA, deve-se ao fato de que algumas operações não chegaram a se consumar, como por exemplo, nos casos de devolução de mercadoria. Assim, como a Impugnante não realizou, efetivamente, os negócios em questão, cancelou as Notas Fiscais respectivas, estornando os débitos que recolheu indevidamente, tal como lhe permite os arts. 112 e 113 do RICMS/BA, não devendo prosperar a imputação de que efetuou estorno de débito a mais, contudo, em TODOS os casos em que houve estorno “a maior”, a Impugnante recolheu a diferença respectiva, conforme demonstra a planilha em anexo (doc. nº 06).

Levanta a possibilidade de que a divergência apontada pelos autuantes, no “*Demonstrativo de Estorno de Débito Indevido Referente ao Produto OC A1*”, deva-se ao fato de ele ter deixado de considerar uma ou outra nota fiscal na apuração do total indicado na terceira coluna da tabela. Trazendo como exemplo, no caso do alegado estorno “a maior” do mês de fevereiro de 2004, a diferença apontada corresponde, exatamente, ao valor da Nota Fiscal n.º 003351 (fl. 109 dos autos), o que demonstra que tal documento não foi computado no cálculo realizado pelos autuantes, para concluir que também não houve estorno de débito em valores maiores que o total de Notas Fiscais apresentadas.

No que tange à “Infração 02”, afirma que os autuantes consideraram que a Impugnante não teria direito a se creditar do ICMS incidente sobre os serviços de transporte intermunicipal que contratou e pagou, simplesmente porque as operações de saída dos combustíveis do seu estabelecimento estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Entretanto, a despeito disso, as saídas de Óleo Combustível A1 do estabelecimento da Impugnante são efetivamente tributadas, ainda que, em alguns casos, antecipadamente, logo, em obediência ao Princípio da Não-Cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, I, da Constituição, e no art. 28 da Lei Estadual nº 7.014/96, a Impugnante tem, sim, direito a erigir e aproveitar os créditos de ICMS atinentes ao frete.

Reitera que a maioria das operações anteriores às que deram ensejo ao Auto de Infração ora impugnado, foram internas, como comprovam o Relatório do SINTEGRA acostado às fls. 75 a 89 e o cartão de inscrição no CNPJ da refinaria da qual a Impugnante adquiriu grande parte do Óleo Combustível revendido (doc. nº 05, em anexo), de modo que não se está, aqui, diante de hipótese de imunidade ou não-incidência de ICMS, como nos casos das operações interestaduais com combustíveis e derivados de petróleo.

Destaca que as saídas, em questão, de Óleo Combustível A1, com cláusula *CIF*, bem como, em consonância com a legislação por ele indicada, a refinaria é responsável pelo lançamento e recolhimento antecipado do ICMS devido em razão das operações internas subsequentes com Óleo Combustível. Se o Óleo Combustível for destinado a outro Estado, a própria Impugnante, na qualidade de remetente, é quem deve recolher o imposto devido em razão da operação interestadual e de todas as outras internas subsequentes. Entretanto, independentemente da técnica de arrecadação adotada pelo legislador estadual, é inquestionável que, em qualquer um dos casos, Há incidência da regra-matriz do ICMS. Nas saídas de produtos destinados a outras unidades federativas, isso parece não gerar dúvidas, afinal o recolhimento de ICMS ocorre na própria etapa da cadeia econômica em análise.

Assegura que, em relação às saídas internas, a Impugnante já recebe o Óleo Combustível, da refinaria, com o ICMS retido, e dá saída ao mesmo, com a fase de tributação encerrada, o que não se confunde, nem de longe, com hipótese de não-incidência (lato se

tributária seja, justamente, uma das sistemáticas de arrecadação daquele imposto, logo, por uma questão de lógica formal, pressupõe a ocorrência do fato gerador.

Entende que, sendo as saídas de Óleo Combustível A1 das distribuidoras operações sujeitas à tributação, não há motivo para se negar a Impugnante o direito ao aproveitamento do ICMS recolhido em razão dos serviços de transporte a elas relacionados, já que não se trata da hipótese prevista no art. 97, II, “b” do RICMS. A vedação à utilização de créditos referentes a serviços de transporte em razão de operação não sujeita, no momento da saída, à incidência do ICMS, sob regime de substituição tributária - imposta pelo inciso II, do art. 95, do RICMS/BA, transcrita anteriormente - é ato análogo ao Confisco, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição, e afronta o Princípio da Não-Cumulatividade, insculpido no art. 155, § 2º, I, da Carta Magna, e no art. 28 da Lei Estadual nº 7.014/96.

Destaca o trecho de acórdão prolatado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia, sem indicar o número do mesmo, que, segundo ele, diz que o art. 95, I, do RICMS/BA é plenamente aplicável às operações internas com combustíveis, independentemente da substituição tributária.

Argumenta que a vedação do crédito pretendido fere a Constituição Federal, quanto ao princípio da não comutatividade.

Conclui que, a despeito de as saídas de Óleo Combustível A1 estarem sujeitas ao regime de substituição, são efetivamente tributadas, ainda que, em alguns casos, antecipadamente, logo, em obediência ao Princípio da Não-Cumulatividade, previsto no art. 155, § 2º, I, da Constituição, e no art. 28 da Lei Estadual nº 7.014/96, a Impugnante tem, sim, direito a erigir e aproveitar os créditos de ICMS atinentes ao frete.

Argumenta que as multas aplicadas ferem o princípio da proporcionalidade, bem como o do não confisco, alinhando as lições do festejado mestre paraense Helenilson Cunha Pontes, do Prof. Celso Antônio Bandeira de Mello, aduzindo que, é o mesmo entendimento do e. Supremo Tribunal Federal – STF, conforme se depreende do julgado transrito.

Conclui por restar comprovada a ausência de relação proporcional entre o valor da multa lançada e o grau de ofensividade do suposto ato infracional, bem como a flagrante violação ao Princípio da Vedação ao Confisco.

Pede, por derradeiro, que: a) Declarar-se integralmente nulo o Auto de Infração ora impugnado, por cerceamento do Direito à Ampla Defesa da Impugnante e afronta ao Princípio da Legalidade Estrita, tendo em vista a inadequada fundamentação do lançamento e a ausência de suficiente descrição dos fatos apurados pelo Ilmo. Sr. Fiscal autuante; b) declarar-se extinto a parte dos supostos débitos lançados atingida pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, visto que, apesar de seus respectivos fatos geradores terem ocorrido entre Janeiro de 2004 e novembro de 2005, a Impugnante somente foi intimada da lavratura do Auto de Infração em questão em 13/10/09, ou seja, depois de transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos previsto no mencionado dispositivo; c) caso os pedidos supra não sejam acolhidos, o que se admite apenas *ad argumentandum*, requer-se V. S.ª se digne a julgar insubstancial o Auto de Infração ora impugnado pelos seguintes motivos:

“(i) com relação à alegada “Infração 01”, porque os estornos de débitos de ICMS referentes à venda de Óleo Combustível A1 não foram efetuados em desacordo com a legislação e em valores superiores ao total de Notas Fiscais apresentadas, pois a) a divergência entre os valores constantes dos Relatórios do SINTEGRA e do RAICMS deve-se ao fato de que algumas operações não chegaram a se consumar, como por exemplo nos casos de devolução de mercadoria; que b) em TODOS os casos em que houve estorno “a maior”, a Impugnante recolheu a diferença respectiva e que c) a divergência apontada pelo ilmo. Sr. Fiscal au

*Estorno de Débito Indevido Referente ao Produto OC A1*”, decorre do fato de ele ter deixado de considerar uma ou outra nota fiscal na apuração do total indicado na terceira coluna da tabela;

(ii) no que tange à suposta “Infração 02”, porque o crédito fiscal de ICMS decorrente do pagamento de serviço de transporte intermunicipal pode, sim, ser erigido e aproveitado pela Impugnante, já que, a despeito de as saídas de Óleo Combustível A1 estarem sujeitas ao regime de substituição, são efetivamente tributadas, ainda que, em alguns casos, antecipadamente e, em obediência ao Princípio da Não-Cumulatividade, previsto no art. 155, §2º, I, da Constituição Federal, e no art. 28 da Lei Estadual nº 7.014/96, é vedada a incidência em cascata do imposto em questão”

d) por fim, na remota hipótese de serem ultrapassados todos os argumentos supra, requer-se se V. S.<sup>a</sup> se digne a reconhecer o caráter confiscatório da multa aplicada e a desproporcionalidade da mesma ao grau de ofensividade do suposto ilícito, reduzindo-a a patamar razoável e condizente com a conduta praticada pela Impugnante;

Pede, amparado no Princípio da Verdade Material, pela: a) Juntada ulterior das Notas Fiscais de entrada e de saída que deram ensejo à suposta “Infração 02”, para comprovar-se a natureza de tais operações; bem como, b) caso ultrapassado o pedido de nulidade do Auto, o que se admite apenas *ad argumentanum*, realização de diligência, na forma do art. 123, § 3º, c/c o art. 145, ambos do Decreto Estadual nº 7.629/99, a fim de que:

“ (i) Sejam identificados, com clareza, os motivos que levaram o ilmo. Sr. Fiscal a considerar indevidos e em desacordo com a legislação, especificando-a, os estornos de débitos de ICMS efetuados pela Impugnante em fevereiro, maio e setembro de 2004;

(ii) identificar qual (is) dos estornos foi (ram) supostamente realizado(s) em valores superiores ao total das Notas Fiscais, relacionando-as;

(iii) discriminar todas as Notas Fiscais que o ilmo. Sr. Fiscal autuante se baseou para imputar a Impugnante à suposta “Infração 02”;

(iv) identificar os serviços de transporte, nota a nota, cujo pagamento pela Impugnante gerou-lhe o crédito de ICMS glosado pela i. Fiscalização;

(v) queira ainda informar o ilmo. Fiscal incumbido da diligência tudo o mais que julgar pertinente e útil ao adequado deslinde da presente ação fiscal.”

Os autuantes, às fls. 662 a 669, apresentaram a informação fiscal alinhado que, em ralação a argüição de nulidade, pertinente a inadequação da fundamentação do lançamento e da ausência de suficiente descrição dos fatos apurados...”, não cabe, pois o AI possui 570 folhas, sendo 496 demonstrativos, todos também entregues cópias ao contribuinte e todas antes da lavratura do Auto de Infração.

Quanto à decadência, argui não prosperar, tendo em vista diversos julgamentos no CONSF, bem como no STJ, que firmou entendimento, citando o RESP 198631/SP, RESP223116, RESP 169246-SP, RESP19631-SP, RESPE 1753-SP.

Informa quanto ao estorno de crédito, nos meses de fevereiro, maio e setembro de 2004, a empresa efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação vigente. Este estorno de débito foi referente à venda de óleo Combustível A1, em valores maiores que o total de notas fiscais apresentadas. Conforme disposto na fl. 25 do PAF a empresa em questão realizou estorno de débito no LIVRO RAICMS, em valores superiores as notas fiscais, conforme segue:

Mês/ano	LIVRO RAICMS	NOTAS FISCAIS	DIFERENÇA
fev/04	636.182,82	634.080,73	2 102,00
mai/04	1.027.471,37	983.230,73	44

Set/04	253.109,29	249.276,23	3.833,06
--------	------------	------------	----------

Afirma que, quanto à argumentação da possibilidade de aproveitamento, pela impugnante, dos créditos de ICMS referentes a serviços de frete, não procede, pois desde 01 de janeiro de 2003 isto não é mais possível e este tema é específico na SEFAZ-BA e no CONSEF, conforme o disposto no art. 97, inciso II, alíneas “a”, “b” e “c” do RICMS/BA.

Complementa que o combustível faz parte do Regime de Substituição Tributária e a retenção foi feita na primeira operação na Refinaria, portanto as fases subsequentes não existem mais tributação. O RICMS não é permitido desde 01 de janeiro de 2003 creditamento de ICMS e nem deveria haver destaque algum de imposto, conforme o § 7º do art. 1º do RICMS/BA.

Entende que, mesmo que o prestador de serviço de transporte por dutoriva tivesse emitido notas fiscais sobre fretes em operações internas, com destaque do imposto, seria indevido, conforme dispositivo citado, alinhando o Acórdão CJF nº 021811/09.

Quanto à argumentação da ausência de proporcionalidade entre o valor da multa e violação do princípio da vedação ao confisco pela impugnante, dos créditos de ICMS referentes a serviços de frete, não procede, pois foi utilizada a multa na forma da Lei e do RICMS-BA (art. 42, inciso VII, alínea "a" da Lei 7014/96).

#### VOTO

O Auto de Infração, que tem o crédito tributário, ora impugnado, traz duas infrações, resumidamente reproduzidas: Infração 01 – efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto; Infração 02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria com saída subsequente tributada.

Ficam, de forma preliminar, rejeitadas as nulidades argüidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal, inclusive reproduzida pelo autuado, com a identificação correta das infrações imputadas, são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática; resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, nas quais, quanto à infração 01, constam de forma clara os estornos de débitos exigidos, inclusive com a indicação do produto a que se refere (venda de Óleo Combustível A1), com indicação do mês, livro RAICMS, totais das notas e números, relacionadas às fls. 75 a 89 em poder do autuado, citado inclusive em sua defesa, e as diferenças exigidas, inclusive, reapresentados na informação fiscal; foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais. Quanto à infração 02, foram fornecidos, também, todos os elementos para o exercício da ampla defesa, facilmente verificável na defesa do mérito quando o autuado identifica claramente as operações alvo da exigência, “serviços de transportes”, cujos documentos fiscais estão na posse do próprio autuado, os quais, no período exigido, os autuantes entendem haver vedação à utilização dos créditos.

Assim, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal, não restando identidade fática com o acórdão desse CONSEF, trazido para amparar as arguições de nulidade, uma vez que não há obscuridade quanto aos procedimentos adotados pelos autuantes.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPA

diligência e perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas, visto, inclusive, que foram explicitados os estornos de débitos efetuados a mais, planilhados, à fl. 25, bem como os créditos indevidos de serviços de transporte constantes da planilha à fl. 24 dos autos, cujas notas fiscais e livros que lhes deram origem estão na posse do autuado, restando ao mesmo fundamentar suas argüições trazendo aos autos tais documentos para amparar as argüições que pretende elidir as infrações.

O impugnante, em sua preliminar de mérito, albergado no que dita o § 4º do art. 150 da CTN, argumenta que a ciência obtida, acerca da autuação, deu-se em 13 de outubro de 2009, assim, os fatos geradores, relativas às exigências tributárias concernentes aos períodos de 2004, estariam atingidos pela decadência, haja vista que teria sido regularmente intimado do auto de infração há mais de cinco anos da ocorrência de todos os fatos geradores envolvidos nestes períodos. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritária a decisão sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150.

A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2004 só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2010 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração, ocorreram ainda no exercício de 2009, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2004.

Quanto às alegações de constitucionalidade dos atos normativos ou leis estaduais, cabe consignar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributaria Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, em consonância com o art. 167, I do RPAF/BA.

No que pertence ao mérito da infração 01, cabe alinhar que se trata simplesmente de uma comparação entre os estornos de débitos relativos a óleo combustível A1, lançado no RICMS e as correspondentes notas fiscais, indicando que o autuado efetuou tais estornos a mais em fevereiro de 2004, no valor de R\$ 2.102,09, em maio de 2004, no valor de R\$ 44.264,64 e em setembro de 2004, no valor de R\$ 3.833,06. Os argumentos apresentados pelo autuado procuram explicar os estornos, contudo não explicam ou mesmo justificam, de forma que se possa elidir a infração, a razão dos estornos terem sido efetuados a mais do que os valores constantes das respectivas notas fiscais, não havendo comprovação de que determinadas operações não chegaram a se consumar relativas às notas fiscais que indica, bem como a sua repercussão na exigência em lide, razão pela qual considero mantida a infração.

Quanto à infração 02, trata de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria(s) cor-

Com efeito, constatado que o autuado opera com mercadorias cujo imposto é antecipado através do Regime de Substituição tributária, o exame da questão indica que em relação ao aproveitamento dos respectivos créditos em lide, existe vedação prevista no art. 356 do RICMS/BA, ao estabelecer que, ocorrendo o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária, cabendo, portanto, total acolhimento aos argumentos dos autuantes, restando a manutenção da infração 02.

Os autuantes destacam, acertadamente, que as prestações de serviços de transportes intermunicipais no período de 2004, em que tais débitos e créditos foram apropriados não eram mais permitidos (desde 01 de janeiro de 2003) conforme o disposto no § 7º do art. 1º do RICMS/BA, afastando, também, a possibilidade das aludidas prestações de serviços de transportes internas que tiveram destaque do ICMS nos documentos fiscais internas, permitirem o aproveitamento dos créditos.

Quanto à eventual restituição, relativas ao destaque de do ICMS indevidos nos serviços de transportes prestados ao autuado, em que o mesmo sofre o ônus desse tributo, para ser requerida pelo autuado, cabe os procedimentos nos termos do RPAF/BA.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omisso que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que as multas aplicadas (60%) estão devidamente moduladas para almejar o desestímulo ao descumprimento da obrigação tributária principal, que, no presente caso, inclusive, o Estado não obteve sucesso.

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 269277.0010/09-2, lavrado contra SHELL BRASIL LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$450.001,71, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f”, e inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2010

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR