

AI. Nº - 206923.0025/15-1
AUTUADO - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S. A.
AUTUANTE - ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 20/06/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0114-03/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. FRETE DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA E MERCADORIA COM SAÍDAS/ VENDAS INTERESTADUAIS AMPARADAS PELA IMUNIDADE CONSTITUCIONAL. É indevido o crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. Infração não elidida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Fatos reconhecidos. Infrações caracterizadas. Rejeitadas as preliminares de nulidades e pedido de diligência arguidas pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/09/2015, exige o valor de R\$ 199.803,14, em razão do cometimento das seguintes infrações:

- 01.** 01.02.30 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. Créditos indevidos de ICMS lançados no livro Registro de Entradas referente a CTR na aquisição de Etanol Anidro em operações interestaduais e também créditos indevidos de ICMS lançados no livro Registro de Apuração referente a CTR nas transferências/vendas interestaduais de mercadoria amparada por imunidade constitucional, iniciadas no estado da Bahia e destinadas a outras unidades da Federação (aquisição de serviço de transporte de estabelecimento comercial). A autuada opera com mercadorias cujo imposto é antecipado através de regime de substituição tributária existindo vedação ao aproveitamento do respectivo crédito nos termos do art. 356 do RICMS/BA, nos meses de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2013, no valor de R\$193.774,09, acrescido da multa de 60%;
- 02.** 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, junho e dezembro de 2013, sendo lançado o valor de R\$ 126,68, referente a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias;
- 03.** deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(s) sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a julho, setembro a dezembro de 2013, sendo lançado o valor de R\$ 5.902,37, referente a multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias.

O Autuado apresenta defesa às fls.156/165. Registra sua tempestividade. Repete os termos da infração 01 dizendo que a esta se restringe sua Impugnação. Transcreve o enquadramento legal da multa aplicada e diz que demonstrará que o auto de infração não merece prosperar.

Aduz que segundo o Fisco baiano, a infração refere-se a alegadas utilizações indevidas de crédito fiscal de ICMS referente a tomada, pela Impugnante, de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria com saída subsequente tributada e lançamento nos livros REM de créditos indevidos referentes à aquisição de Etanol Anidro em operações interestaduais. Comenta que demonstrará que os créditos de ICMS são legítimos, pois o que dá origem ao crédito é o recolhimento do ICMS relativo ao serviço de frete, o qual é tributado normalmente (independentemente de a operação em si ser tributada ou não).

Assevera que a operação de aquisição de álcool anidro não é tributada pelo ICMS (acobertada pelo “diferimento”), mas o transporte interestadual do anidro foi tributado pelo ICMS. Entende que se o transporte foi custeado pela Impugnante, lhe assiste o direito – à luz da não-cumulatividade – de tomada do respectivo crédito.

Sustenta que da mesma forma: a operação de saída de derivado líquido de petróleo não é tributada (acobertada pela “imunidade”), mas o transporte interestadual do derivado foi tributado pelo ICMS, portanto se o transporte foi tributado, – à luz da não-cumulatividade – tem direito a tomada do respectivo crédito.

Para que se entenda a legalidade do creditamento do ICMS incidente sobre o serviço de frete diz que mister se faz, antes, explicar a não incidência sobre as operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo (operações de saída) e o lançamento diferido sobre a aquisição de Etanol Anidro (operações de entrada), citados na infração 01.

Transcreve o art. 155, inciso II, § 2º, inciso X, alínea “a” da CF/88 para explicar a imunidade do ICMS sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos. Sobre a matéria cita a Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 3º, III, e também no art. 6º, III, “b” e “c” do Decreto Estadual nº 6.284/97. Aduz que a saída de produtos derivados de petróleo de um estabelecimento em um determinado Estado com destino a outra unidade da Federação goza da não incidência do ICMS.

Explica que não há fato gerador do ICMS para a operação de saída, como reconhece o Estado da Bahia. Portanto, nesta hipótese não há direito ao creditamento do ICMS pela operação de entrada da mercadoria, uma vez que a saída da mercadoria é não tributada. Frisa que da operação de saída do produto combustível a BR não se credita por tal operação – como reconhece o próprio Fisco. Prossegue explicando que o comando da Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 2º, § 1º, III, determina que nessas operações, a tributação ocorrerá apenas na entrada das mercadorias no estado de destino, que fará jus ao ICMS da operação, conforme mandamento constitucional, que transcreve.

Segundo seu entendimento, na operação interestadual com derivado de petróleo, o ICMS da operação de circulação do derivado vai para o Estado de consumo, enquanto o ICMS do transporte CIF vai para o Estado de origem.

A respeito do etanol anidro, afirma que de acordo com o inciso XIV do art. 286 do RICMS BA, o etanol anidro com destino a estabelecimento distribuidor de combustíveis, como a Petrobrás Distribuidora, tem lançamento do ICMS diferido e que o §3º do mesmo artigo complementa dispondo que o imposto diferido é lançado se a saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização for tributada.

Informa que o etanol anidro entra no estabelecimento da distribuidora e é misturado à gasolina “A”, resultando em gasolina “C” (álcool etílico combustível + gasolina “A” = gasolina “C”), portanto, de acordo com os artigos supra citados, apenas sobre a gasolina A haverá lançamento do ICMS (no caso, por substituição tributária e sobre a base de cálculo da gasolina C decorrente

da mistura) quando houver a operação de saída.

Salienta que a hipótese de incidência do ICMS eleger como fatos impositivos, sujeitos à tributação, as (i) operações de circulação de mercadorias e (ii) as prestações de serviço de transporte intermunicipal e interestadual, conforme disposto no art. 155, II da CF. Entende que reforça sua alegação a disposição do arts. 1º e 2º da Lei Complementar 87/96 e art. 1º da Lei Estadual n.º 7.014/96 que reproduz.

Sustenta que o enunciado normativo determina expressamente que a tributação recaia tanto sobre as operações de circulação de mercadorias, como sobre as prestações de serviços de transporte intermunicipais e interestaduais, englobadas sob o manto único do ICMS, havendo apenas materialidades diversas das hipóteses de incidência.

Segundo seu entendimento não há vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível (imune) ou a aquisição de Etanol Anidro (diferida) e o serviço de frete (tributado normalmente), no que diz respeito aos efeitos tributários. Aduz que a desoneração incidente sobre as operações interestaduais com derivados de petróleo não atinge as prestações de serviços de transportes atreladas a elas, que acabam sofrendo normalmente a tributação do ICMS interestadual sobre o frete e o mesmo ocorre com a aquisição de Etanol Anidro, pois o diferimento incidente sobre a operação de entrada não interfere no lançamento do ICMS sobre o serviço de frete.

Comenta que o Fisco alega ser indevido o aproveitamento de créditos referentes a tais operações, mas no próprio auto de infração refere-se ao CTR, ou seja, Conhecimento de Transporte, não restando dúvidas de que o crédito lançado tem origem no ICMS pago pelo serviço de frete, não se confundindo com a operação de aquisição do Etanol Anidro ou saída imune de combustível.

Destaca que o ICMS sobre o serviço de frete é recolhido pela Impugnante mesmo que tal serviço não esteja descrito na Nota Fiscal que acoberta a operação de circulação de mercadoria, que acompanha o caminhão transportador do combustível, isto porque nas operações CIF (*Cost Insurance and Freight*), cuja contratação do serviço de frete 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 este serviço. Diz que o ICMS incidente sobre o frete é recolhido, o que pode ser facilmente comprovado nas planilhas mensais relativas a entradas de ICMS sobre fretes, que se encontram em anexo.

Assevera que a Impugnante tem direito ao crédito sobre o frete que contratou e pagou para entrega do Etanol Anidro e combustíveis derivados de petróleo, seja no que tange a necessidade obrigatória de se respeitar o princípio da não-cumulatividade do ICMS (que apenas admite as hipóteses de restrição discriminadas na letra “b”, do inciso II, do § 2º do art. 155 da Constituição Federal de 1988), seja no que tange à legislação tributária infraconstitucional (donde se destacam a Lei Complementar nº 87/96 e a Lei Estadual nº 7.014/96).

Destaca que o princípio da não-cumulatividade é norma de eficácia plena, que não comporta atos tendentes à sua limitação ou restrição de seus alcances alicerçados no comando supremo, seja através de atos emanados pelo Poder Executivo, seja dos Legislativos Estaduais, admitindo apenas as hipóteses de exceção previstas no próprio texto constitucional.

Lembra que em ratificação dos comandos constitucionais e da Lei Complementar 87/96, os dispositivos do art. 29 da Lei Estadual nº 7.014/96 reconhecem o direito ao crédito do imposto incidente sobre os fretes tomados pelo estabelecimento que irá realizar saídas através de operações de comercialização de mercadorias, independente destas operações sofrerem ou não tributação pelo ICMS.

Ressalta que onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir, mormente em seara tributária, onde reina o princípio da estrita legalidade e da tipicidade cerrada. Diz que confirmando esta interpretação, no §4º do mesmo artigo, verificam-se os incisos II e III, os quais,

isoladamente, prevêem as hipóteses em que será vedado o aproveitamento dos créditos do ICMS incidente sobre as operações de comercialização e sobre as prestações de serviço.

Afirma que o dispositivo citado, apesar de ter sido utilizado como base legal para o auto de infração, não deixa margens à interpretação fiscal, pois que, de forma literal, separadamente, dispõe que para as prestações de serviço, será vedado o crédito tão-somente “quando a prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto”.

Aduz ser cediço que as prestações de serviço de transporte, no caso sob exame, são sempre tributadas, não justificando, portanto, a exigência fiscal no sentido da vedação à utilização dos créditos do ICMS, relativos aos fretes utilizados em operações interestaduais, sobre as quais não incidia o imposto.

Observa que mesmo se assim não fosse, fato é que mesmo as operações realizadas não são isentas tampouco não tributadas, apenas têm sua tributação favorecida para o Estado de destino da mercadoria (no caso do combustível) ou é paga quando há saída da gasolina “C” da Distribuidora (no caso do Etanol Anidro), razão pela qual, de uma forma ou de outra, não há embasamento jurídico para que o fisco glose os créditos de frete lançados pela Impugnante.

Afirma que se após a demonstração exarada, o Estado da Bahia considere ser indevida a utilização dos créditos de ICMS, observa-se a existência de lançamentos indevidos e em duplicidade pelo agente fiscalizador na planilha do “levantamento de crédito indevido”, resultando em um valor muito maior do que o suposto crédito indevido, conforme será demonstrado.

Argumenta que o Fisco lançou a título de valor principal de crédito indevidamente apropriado, o valor total referente ao recolhimento do ICMS ST, conforme se verifica no livro de Registro de Apuração do ICMS. Diz que na planilha “Utilização indevida de Crédito Fiscal incidente sobre serviço de transporte nas vendas interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade Constitucional, iniciadas no Estado da Bahia e destinadas a outras unidades da Federação”, o agente fiscalizador apresenta valores referentes ao ano de 2013. Alega que os cálculos estariam equivocados, pois se trata de valores recolhidos a título de ICMS ST, não existindo a mínima relação com o ICMS pago pelo serviço de frete.

Observa que o agente fiscalizador simplesmente pressupôs, sem qualquer fundamento legítimo, que todos os valores lançados eram referentes a prestação de serviço de transporte vinculado à mercadoria com saída subsequente isenta ou não tributada.

Alega que não há qualquer razão para a referida inconsistência, pois os valores representados no demonstrativo analítico são decorrentes do recolhimento de ICMS, inclusive o devido por substituição tributária, sobre o qual não há aproveitamento de crédito.

Toma como exemplo o mês de janeiro de 2013. Diz que, conforme o demonstrativo, foi recolhido a título de ICMS ST o valor de R\$16.430,24, mas o mesmo valor encontra-se no levantamento de crédito indevido somado aos valores de crédito sobre o ICMS próprio, restando clara a cobrança indevida, já que nem sequer existe crédito sobre os valores pagos de ICMS ST.

Nota que todos os valores recolhidos sobre o ICMS/ST em 2013 foram somados àqueles recolhidos sobre o ICMS próprio, resultando em uma cobrança muito maior do que a que seria devida caso seja considerado que houve aproveitamento indevido de crédito.

Comenta que na planilha “Utilização indevida de Crédito Fiscal incidente sobre o serviço de transporte nas aquisições interestaduais de Etanol Anidro”, mais especificamente na parte referente ao mês de dezembro, há uma relação dos valores do ICMS próprio, no montante de R\$22.293,24, mas a ele é acrescentado R\$103.303,32, relativos ao ICMS ST de todo o ano de 2013 (excluindo-se apenas o mês de outubro).

Conclui haver cobrança indevida de mais de cem mil reais, uma vez que não houve aproveitamento de crédito sobre tais valores, que nada têm a ver com ICMS pago pela prestação

de serviço de frete, como alega o Fisco baiano.

No tocante a lançamento em duplicidade informa que de acordo com o demonstrativo do Fisco, no mês de outubro houve um aproveitamento indevido de crédito no valor de R\$1.587,27, mas a este, soma ainda a quantia de R\$7.733,94, esta por sua vez, equivale aos valores recolhidos naquele período sobre o ICMS próprio.

Verifica que em outubro, ao invés de somar os valores de ICMS ST, como erroneamente fez o Fisco nos outros meses de 2013, somou todos os valores recolhidos naquele mês, indiscriminadamente, sem especificar se eram referentes à aquisição de Etanol Anidro ou à saída de mercadoria imune.

Segundo seu entendimento, houve a cobrança, além de improcedente na essência, em duplicidade, pois R\$1.587,27 já está incluído em R\$7.733,94, uma vez que ambos referem-se ao ICMS próprio (sendo que apenas o primeiro valor se refere ao ICMS próprio da qual a Impugnante se creditou ao tomar serviço de transporte interestadual), portando houve a cobrança em duplicidade, devendo haver um novo cálculo dos valores supostamente devidos.

Argui que além da cobrança do ICMS, o Estado procedeu à aplicação de multa punitiva no excessivo percentual de 60% (sessenta por cento), prevista no artigo 42, inciso VII, alínea 'a' da Lei Estadual nº 7.014/96.

Assevera que uma multa nesse percentual, ainda que vencidos todos os argumentos aqui tecidos – o que só admite diante do Princípio da Eventualidade, não pode legitimamente prosperar, uma vez que a Contribuinte efetivamente arcou com o valor do ICMS incidente sobre o frete e como resultado disso apurou o crédito. Diz que a multa de 60% mostra-se confiscatória, visto que não houve má-fé.

Acerca dos princípios violados, sublinha que, diante da fixação de multas extremamente pesadas, resta ferido, além do Não Confisco, o da Razoabilidade e da proporcionalidade. Sobre o tema cita doutrina de Diogo de Figueiredo Moreira Neto em seu Curso de Direito Administrativo e transcreve jurisprudência. Diz que as normas que prevêm sanções tributárias possuem natureza penal, estão sujeitas ao princípio constitucional da individualização da pena, insculpido no art. 5º, XLVI, estabelecendo que a lei regulará a individualização da pena. Sobre a matéria transcreve texto de Edmar Oliveira Andrade Filho.

Diz que na ausência de dispositivo legal a individualizar a pena, graduando-a, deve ser aplicado o comando previsto no art. 108, IV, CTN, (“Na ausência de disposição expressa, *a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará, sucessivamente, na ordem indicada.*”), sendo certo que não há proibição de aplicação da equidade para redução ou cancelamento de penalidades.

Constata que a lei da Bahia não apresenta gradação das penalidades impostas no art. 42, VII, a, da Lei Estadual nº 7.014/96, somente estatui que a multa será de 60% do valor” do imposto. Assim, como a legislação, cuja penalidade foi proposta no auto de infração não contém dispositivo que preveja, expressamente, forma de individualização da pena, é mister que a aplicação da norma sancionadora seja realizada com o emprego da equidade, sob pena de violação aos princípios constitucionais acima referidos.

Afirma que não agiu com dolo ou com intenção de fraudar o Fisco desse Estado, sequer aferindo qualquer vantagem, requer, caso se decida pela manutenção do auto de infração quanto à exigência do imposto, que o julgamento da presente lide seja realizado com equidade, de modo que seja determinado o cancelamento da multa aplicada ou sua redução para um patamar que seja condizente com a gravidade da conduta, isto é, não superior a 10% (dez por cento) do valor do tributo.

Requer seja recebida a Impugnação, forte no art. 151, III, do CTN, no efeito de suspender a exigibilidade do crédito tributário. Na apreciação de mérito, seja julgado improcedente o auto de

infração em ataque. Caso mantida a autuação no que diz com a cobrança do tributo, solicita-se sejam refeitos os cálculos referentes aos valores devidos, excluindo a cobrança sobre o ICMS ST e em duplicidade no mês de outubro. Além disso, requer que a multa seja anulada ou, subsidiariamente, reduzida a patamar não superior a 10% (dez por cento) do valor do tributo. Pede a produção de prova documental suplementar e de diligência fiscal ao estabelecimento autuado para adequada análise dos livros fiscais.

O Autuante produz a Informação Fiscal, apresentada às fls.183/185. Registra as infrações estampadas no auto com o reconhecimento pelo autuado das infrações 02 e 03.

Rebate os argumentos defensivos delineados na impugnação dizendo apenas, que o crédito fiscal utilizado é realmente indevido de forma incontestável nos termos do art. 356 do RICMS/BA e não cabe a este CONSEF julgar possíveis inconstitucionalidades do RICMS. Portanto, é inócua esta alegação na esfera administrativa.

A respeito da alegação do autuado de que haveria lançamento indevido no levantamento fiscal, afirma que este fato não ocorreu, pois conforme folha 91, encontra-se R\$7.763,91 lançado no LRAICMS a títulos de *Crédito de Fretes*, e na folha 93 encontra-se o valor de R\$103.303,32 lançado no LRAICMS a títulos de *Crédito de Fretes*.

Sobre a arguição de que haveria lançamento em duplicidade, informa que conforme folha 139 do presente PAF, onde consta a relação de fretes lançados no LRAICMS a título de *Crédito de Fretes* do presente PAF, no valor de R\$ 7.763,91, e a esse valor foi acrescido R\$1.587,27 referente a créditos de fretes lançados em sua escrita fiscal conforme folha 12 do presente PAF.

Sobre a alegação do impugnante de multa excessiva repete que não cabe a este Conselho julgar possíveis inconstitucionalidades do RICMS. Reafirma ser inócua esta alegação nesta esfera administrativa.

Opina pela procedência do auto de infração.

Consta às fls.188/189 extrato do SIGAT/SICRED com o recolhimento das parcelas reconhecidas pelo autuado.

VOTO

Da análise das peças que compõem o presente processo, verifico que a autuação decorreu da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, infração 01, falta de escrituração no livro Registro de Entradas de mercadoria(s) sujeita(s) a tributação, infração 02, falta de escrituração no livro Registro de Entradas de mercadorias não tributáveis, infração 03.

O autuado reconheceu o cometimento das infrações 02 e 03 que considero caracterizadas, visto que realizou o recolhimento dos valores referentes a estes itens, portanto sobre as mesmas inexistente lide.

Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições na Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto; aponta o enquadramento das infrações imputadas ao Autuado; descreve devidamente as infrações nos campos próprios e identifica o infrator, assim como, apresenta os percentuais da multa aplicada. Entendo, portanto, que foram respeitadas as disposições contidas nos artigos 18, incisos I a IV, e 39, inciso III do RPAF/99, tendo sido resguardados os direitos de ampla defesa e do contraditório, além de não ter sido violado o princípio do devido processo legal.

O defendente solicitou a realização de diligência fiscal, todavia não vislumbro razão para o atendimento desse pleito, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores. Dessa forma com fulcro no art.147, II, “a”, do RPAF/99, indefiro a diligência solicitada.

No mérito, a infração 01 acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, ou seja, créditos indevidos de ICMS lançados no livro Registro de Entradas referentes a fretes em operações interestaduais na aquisição de álcool anidro, operação não tributada pelo ICMS, visto ser acobertada pelo “diferimento e créditos indevidos de ICMS lançados no livro Registro de Apuração, referentes a fretes nas transferências/vendas interestaduais de derivados líquido de petróleo, mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciadas no estado da Bahia e destinadas a outras unidades da Federação, conforme demonstrativo fls. 11/14 e cópia dos CTCR - fls.15 a 89.

Nas razões defensivas, o impugnante reconheceu que os serviços de transportes prestados cujos créditos foram glosados pela fiscalização se referem à operações acobertadas pelo "diferimento" e pela "imunidade", portanto, não tributadas pelo ICMS.

O autuado apresentou entendimento de que os créditos de ICMS glosados seriam legítimos, pois o que daria origem ao crédito é o recolhimento do ICMS relativo ao serviço de frete, o qual é tributado normalmente, independentemente de a operação em si ser tributada ou não. Disse que se o transporte foi custeado pela Impugnante, lhe assiste o direito – à luz da não-cumulatividade – de tomada do respectivo crédito. Disse ainda, inexistir vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível (imune) ou a aquisição de Etanol Anidro (diferida) e o serviço de frete (tributado normalmente), no que diz respeito aos efeitos tributários.

Sobre a matéria em análise, é pacífico o entendimento neste CONSEF de que é vedada a utilização de crédito de ICMS incidente sobre prestações de serviços de transporte que não estejam vinculadas a operações subsequentes de comercialização tributadas.

Nesse sentido, assim dispõe o art. 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96:

Art. 29. Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 4º É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior; (grifo nosso)

A legislação regulamentar baiana acompanhou esta regra conforme se verifica no art. 290 do RICMS/2012, *in verbis*:

Art. 290. Ocorrido 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. (grifo nosso)

Art. 310. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita:

II - para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior;

Dos dispositivos acima transcritos depreende-se ser indubitoso o acerto da fiscalização ao glosar os créditos das operações em comento, portanto não acolho argumento defensivo de que se o serviço de frete é tributado normalmente, independe de a operação em si, ser tributada ou não.

O impugnante alegou a existência de lançamentos indevidos e em duplicidade na planilha “levantamento de crédito indevido” elaborada pelo autuante. Disse que o Fisco lançou a título de valor principal de crédito indevidamente apropriado, o valor total referente ao recolhimento do ICMS ST. Apontou que na planilha “Utilização indevida de Crédito Fiscal incidente sobre o serviço de transporte nas aquisições interestaduais de Etanol Anidro”, na parte referente ao mês de dezembro, haveria uma relação dos valores do ICMS próprio, no montante de R\$22.293,24, sendo a ele acrescentado R\$103.303,32, relativos ao ICMS ST de todo o ano de 2013 (excluindo-se apenas o mês de outubro). No tocante a lançamento em duplicidade, alegou que de acordo com o demonstrativo do Fisco, no mês de outubro houve um aproveitamento indevido de crédito no valor de R\$1.587,27, mas a este, soma ainda a quantia de R\$7.733,94, equivalente aos valores recolhidos naquele período sobre o ICMS próprio, havendo aí, a cobrança em duplicidade apontada.

Analisando os elementos que compõem esta infração observo que o autuante elaborou os demonstrativos fls. 11/14 com base nos livros e documentos apresentados pelo próprio autuado. Constatado que pelos livros e documentos apresentados não existe dúvidas tratar-se de fretes conforme conhecimentos de transportes lançados no livro de entradas. Observo ter sido lançado no livro RAICMS mês de outubro de 2013 R\$ 7.733,94 fl.120, na coluna intitulada *Crédito de Fretes* e no mês 12/2013 lançado R\$103.303,32 fl. 144 do RAICMS também intitulado *Crédito de Fretes*, conforme cópia do livro - fls.90 e 91 a 94 e cópia dos CTCR - fls.15 a 89.

Saliento, portanto, que não se verifica a duplicidade de lançamentos apontados pelo autuado, e este tampouco, trouxe aos autos, provas de que os créditos glosados a título de crédito seriam em verdade, pagamento do ICMS a título de substituição tributária.

Como não ficou comprovado nos autos que os valores objeto da utilização dos créditos fiscais glosados, apresentavam os requisitos e as informações exigidas na legislação para ensejar o aproveitamento do referido crédito fiscal, concluo que não há como acatar as alegações defensivas. Ademais, sendo o contribuinte possuidor dos possíveis elementos probatórios das alegações defensivas, não os trazendo aos autos, também o entendo incurso nas disposições do art. 142 do RPAF/99 que abaixo reproduzo:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Mantida a exigência fiscal.

Quanto ao argumento do impugnante de que não deve prevalecer a multa indicada no Auto de Infração por ser inconstitucional e assumir caráter confiscatório com base nos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade e da capacidade contributiva, não acolho a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração, devendo ser homologados os valores pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206923.0025/15-1**, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$193.774,09**, acrescido da multa de 60% prevista no inciso VII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$5.915,03** previstas no artigo 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96,

alterada pela Lei 10.847/07, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR