

AI. N° - 206923.3001/16-4  
AUTUADO - RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.  
AUTUANTE - ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA  
ORIGEM - SAT/COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 21. 09. 2017

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0152-01/17**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇOS DE TRANSPORTE. FRETE DE 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 subsequentes tributadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 12/12/2016, exige ICMS no valor de R\$ 2.226.743,07, acrescido da multa de 60%, relativo ao período de ocorrência de novembro de 2012, janeiro e março a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014, janeiro a novembro de 2015 e fevereiro, maio e junho de 2016, em razão do cometimento da seguinte infração:

**INFRAÇÃO 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 subsequentes tributadas. Créditos indevidos, lançados em sua escrita fiscal, referente ao serviço de transporte de Gasolina e Diesel, nas transferências para sua filial de MG. Infringido o Art. 29, §4º, II, da Lei nº 7.014/96 c/c o Art. 310, II, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

O Autuado apresentou defesa (fls. 158 a 556), onde registrou sua tempestividade e fez uma síntese da autuação, afirmando que, embora esta seja curta e direta, demonstra-se confusa, ensejando sua nulidade. Aduziu que, mesmo que o Auto de Infração não seja considerado nulo, a autuação não merece melhor sorte.

Afirmou que os serviços de transporte objeto da autuação foram tributados e, na posição de tomadora dos serviços, recolhidos pelo Autuado, não podendo ser confundida a comercialização de mercadorias com a prestação de serviços, posto que possuem sistemáticas individualizadas, e vedar o consequente crédito fiscal decorrente do frete resultaria em plena violação ao princípio constitucional da não cumulatividade.

Acrescentou que as operações de circulação com combustíveis envolvidas possuem incidência do ICMS, mediante o princípio da tributação no destino, sendo este recolhido integralmente pela refinaria situada no Estado de origem em favor do Estado de destino, pelo sistema SCANC, embora não ocorra o recolhimento em favor do Estado da Bahia.

Questionou a falta de razoabilidade/proportionalidade da penalidade com a conduta adotada, ensejando nítida violação ao princípio da vedação ao confisco.

Em preliminar de nulidade, sugeriu existir uma contradição por ser “relatada uma infração de operação de serviço que deu saída a determinadas mercadorias, sendo certo que a base legal que sustentaria a infração remete a prestações de serviço que deram entrada de mercadorias no estabelecimento, o que não faz qualquer sentido”.

Também aduziu que os mesmos dispositivos legais se referem à vedação de crédito da mercadoria, quando a operação de saída subsequente desta não for tributada ou estiver isenta do ICMS. Alegou não ter conseguido compreender do que se trata a infração e requereu a anulação da autuação por cerceamento do seu direito de defesa.

Disse que, pela leitura da descrição da autuação e do respectivo enquadramento legal, a fiscalização, equivocadamente, entendeu que não houve tributação quando as mercadorias foram transportadas para outro Estado, e que não há possibilidade de se aproveitar créditos fiscais de ICMS relativo ao frete (serviço de transporte), já que a operação de saída subsequente é isenta ou não tributada.

Citou o REsp 883.821/DF e salientou que faz jus ao crédito do ICMS em respeito ao princípio da não cumulatividade, pois foi o tomador da prestação do serviço de transporte, suportando o seu ônus financeiro, arcando com o preço do serviço e do ICMS devido, conforme demonstrado nos DACTEs e respectivos CT-es.

Explicou que a refinaria de petróleo é a responsável, sob o regime de substituição tributária, pelas operações subsequentes por toda a cadeia comercial, sendo que as distribuidoras, tal qual o Autuado, não possuem o encargo de recolher o ICMS, tendo em vista o seu integral pagamento pela refinaria.

Relatou que seria confuso relacionar os fatos geradores da operação de circulação de mercadoria e da prestação de serviço de transporte, pois são autônomas as tributações, possuindo hipóteses de incidência completamente distintas. Transcreveu a Consulta SEF/SC 22/06 e a ementa do RE 212.637/MG, bem como julgado do TJ/MG que entende ser idêntico à autuação em tela.

Sustentou que há a incidência do ICMS nas operações com gasolina e óleo diesel, por estarem sujeitas à sistemática da substituição tributária para frente e pelo princípio do destino, e que, caso aceita a manutenção dos créditos, o Estado de origem nada receberá a título de ICMS, ficando todo o imposto com o Estado de destino, atendendo integralmente o comando constitucional. Por outro lado, caso os créditos fossem estornados, o Estado de origem receberia parte do ICMS incidente na operação, contrariando a referida norma constitucional.

Transcreveu ementa do RE 198.088/SP, voto do Ministro Joaquim Barbosa no RE 358.956/RJ e doutrina de José Souto Maior Borges e Alcides Jorge Costa, cujo parecer anexou, no sentido de que a imunidade nas operações interestaduais com combustíveis é apenas uma regra para distribuição das receitas tributárias de forma a consagrar o princípio do destino.

Ao final, requereu a nulidade do Auto de Infração, o seu cancelamento ou ainda o reconhecimento do caráter confiscatório da multa aplicada, conforme julgados que transcreveu.

O Autuante, em sua Informação Fiscal, fls. 559 a 561, registrou que o Autuado apresentou argumentações inócuas e que, efetivamente, utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS incidente sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas pela imunidade constitucional (gasolina e óleo diesel), iniciados no Estado da Bahia com a condição “FRETE PAGO NA ORIGEM” e destinadas à sua filial em outra unidade de Federação (MG), o que não gera crédito tributário.

Afirmou que este Conselho já julgou matéria idêntica, colacionando ementas dos Acórdãos CJF 1126/01 e 0424-11/03, e que os conhecimentos de transporte emitidos pelos transportadores estão lançados em sua escrituração fiscal e indicados nos demonstrativos anexos, levantados mensalmente, conforme o mês referente ao crédito, e com o produto transportado.

Citou o Acórdão CS 0220-21/02 e pugnou pela procedência do Auto de Infração.

## 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 não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas.

Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições na Lei nº 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, I a IV, e 39, 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.

Não há como prosperar a alegação de nulidade da autuação, conforme requerimento do Autuado, pois o Art. 29, §4º, II, da Lei nº 7.014/96 c/c o Art. 310, II, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, transcritos a seguir, tratam claramente da vedação do crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita, conforme a autuação. Além disso, o Autuado demonstra cabalmente qual infração lhe está sendo imputada, efetuando defesa detalhada sobre o seu mérito.

*“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)*

*“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;”*

Diante do exposto, afasto a arguição de nulidade.

No mérito, a infração acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, ou seja, créditos indevidos de ICMS lançados no EFD, referentes a fretes nas transferências/vendas interestaduais de gasolina e óleo diesel, mercadorias amparadas por imunidade constitucional, iniciado no Estado da Bahia e destinado a outra unidade da Federação, no caso Minas Gerais, conforme demonstrativos.

Nas razões defensivas, o impugnante reconheceu que os serviços de transportes prestados cujos créditos foram glosados pela fiscalização se referem a operações acobertadas pela "imunidade", mas entende que estas seriam tributadas pelo ICMS, mediante o regime de substituição tributária.

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 da operação em si ser tributada ou não. Disse que se o transporte foi custeado pelo Autuado, lhe assiste o direito – à luz do princípio da não cumulatividade – de tomada do respectivo crédito. Disse ainda, inexistir vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível (imune) 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.

A legislação regulamentar baiana acompanhou esta regra conforme se verifica no Arts. 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)

Dos dispositivos acima transcritos depreende-se ser induvidoso 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 da operação em si ser tributada ou não, bem como entendo que a imunidade impõe a não incidência do ICMS, não podendo ser consideradas tributadas as operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo.

Ressalto que esta matéria já foi objeto de decisão pela sua procedência prolatada pela Câmara Superior, mediante o Acórdão CS nº 0220-21/02, onde ficou patente que o crédito do imposto relativo ao transporte dos combustíveis deverá ser suportado pelo adquirente em operações interestaduais, por estar situado no Estado que receberá toda a arrecadação do imposto, por força da imunidade e da substituição tributária.

Quanto ao argumento 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, 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/99.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206923.3001/16-4, lavrado contra **RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 2.226.743,07, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais previstos pela Lei nº 3.956/81.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2017

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR