

**PROCESSO** - A. I. Nº 206923.3001/16-4  
**RECORRENTE** - RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0152-01/17  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/07/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0113-11/18

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL VINCULADO À OPERAÇÃO IMUNE. O recorrente encontra-se na condição de remetente da operação interestadual de combustíveis, sendo indevidos os créditos por ele apropriados decorrentes das correspondentes prestações de transporte, originadas no Estado da Bahia, cujo crédito fiscal deverá ser lançado pelo estabelecimento destinatário. Razões recursais não elidem a exação. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 1ª JJF, proferida através do Acórdão nº 0152-01/17, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$2.226.743,07, inerente aos meses de novembro de 2012; janeiro, março a dezembro de 2013; janeiro a dezembro de 2014; janeiro a novembro de 2015; fevereiro, maio e junho de 2016, em razão da constatação da seguinte infração:

*Infração 1 - 01.02.30. 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. Créditos indevidos, lançados em sua escrita fiscal, referente ao serviço de transporte de Gasolina e Diesel, nas transferências para sua filial de MG.*

A Decisão de primeiro grau, após rechaçar a alegação de nulidade do lançamento de ofício, considerou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes considerações:

[...]

*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 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 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 jurídicotributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF/99.*

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

No Recurso Voluntário, às fls. 578 a 610 dos autos, o recorrente, após análise da tempestividade do seu recurso e síntese da autuação, reitera, por diversas vezes, suas alegações de defesa, conforme a seguir:

Arguiu preliminar de nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que, muito embora a autuação seja curta e direta, ela se demonstra muito confusa e sem sentido.

Diz que o Auto de Infração trata de suposta infração relacionada ao serviço de transporte de mercadoria com ICMS imune/isento/não tributado, fato este que sequer ocorreu, já que as mercadorias não são imunes/isentas/não tributadas, conforme irá melhor detalhar em tópico específico.

Salienta que a infração não se enquadra em nenhum dos incisos do artigo 29 da Lei nº 7.014/96 e que, além disso, a indicação do inciso II deste artigo aponta para a vedação de crédito na comercialização, sendo estranho a JJF ter confirmado a infração e sua relação com a base legal indicada. Cita que no Acórdão nº 0107-01/16, em caso muito semelhante, a autuação foi anulada.

Registra que a autuação se mostra tão confusa que o próprio julgador se confunde ao adentrar na resolução do mérito, pois, para justificar a cobrança, traz como justificativa o art. 290 do RICMS/BA, que trata acerca de operações internas de mercadorias, enquanto a autuação trata de operações interestaduais.

Diz que por essas razões alegou todas as defesas possíveis em seu mérito, ou seja, tanto pelo foco de eventual autuação por suposto creditamento indevido das mercadorias, quanto pelo suposto creditamento indevido do serviço de transporte, visto que sequer sabia do que deveria se defender, o que não deve permitir, em respeito aos princípios de contraditório e da ampla defesa.

Aduziu que, caso superada esta nulidade, o Auto de Infração deve ser cancelado porque não há o que se falar em creditamento indevido por qualquer viés de análise, tanto observado o ICMS relativo à prestação de serviço de transporte interestadual, onde houve o recolhimento do próprio recorrente, quanto em relação ao ICMS da operação de circulação de mercadoria, o qual foi devidamente recolhido pela sistemática da substituição tributária. Portanto, considerar indevido o crédito em ambas as circunstâncias, configura uma violação do princípio da não cumulatividade.

O recorrente defende o direito ao crédito de ICMS pois suportou o ônus financeiro da prestação de serviço de transporte, realizada pela cláusula CIF, condição inerente à plena fruição do princípio da não cumulatividade para fins de aproveitamento do crédito, conforme diz comprovar através dos DACTE, do que transcreve ementa do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 883.821/DF, quando se anuiu que o tomador do serviço de transporte, tendo arcado com este ônus, faz jus ao creditamento do ICMS em respeito ao princípio da não cumulatividade.

O apelante diz que não há como relacionar as mercadorias transportadas com o serviço de transporte (frete), não podendo, portanto, considerar que os créditos tomados pelo serviço de frete foram indevidos, pois, pelo que parece, o Fisco entende que não há créditos de ICMS nas operações em tela, em razão das mercadorias transportadas (gasolina e óleo diesel) estarem sujeitas ao regime de substituição tributária, bem assim pelo fato de que as operações interestaduais com combustíveis estão amparadas pela não incidência do imposto, do que sustenta que tal assertiva esbarra em preceitos básicos que regem o ICMS, visto que a tributação de combustíveis pelo regime de substituição tributária, cujo imposto incidente já fora pago pela refinaria de petróleo, o que se torna confuso relacionar o fato gerador da operação de mercadoria com o fato gerador da prestação de serviço de transporte, como também impossibilitar o creditamento sobre o frete, em nítida afronta ao princípio da não cumulatividade, à lei e jurisprudência.

Em suma, diz que a prestação de serviço de transporte de mercadoria é situação completamente distinta da operação de circulação da mercadoria em si, uma vez que tal serviço não está sujeito ao regime de substituição tributária e possui uma hipótese de incidência completamente distinta e autônoma. Cita e transcreve consulta à Secretaria da Fazenda de Santa Catarina sobre a distinção das duas situações e decisões do Tribunal de Justiça de Minas Gerais reconhecendo a possibilidade de manutenção do crédito relativo ao frete em operações com combustíveis derivados de petróleo.

Em seguida, o recorrente alega que não há qualquer tipo de imunidade, isenção ou não tributação das mercadorias transportadas no presente caso e que conforme os dispositivos supostamente infringidos expõem (art. 29, § 4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 310, inciso II, do RICMS/BA), a glosa do crédito se daria caso a operação subsequente fosse isenta ou não tributada, o que não ocorreu com as mercadorias transportadas (gasolina e óleo diesel), que estão sujeitas à substituição tributária para frente, ou seja, há a incidência do ICMS nas operações, pois é integralmente recolhido de forma antecipada nas refinarias, do que transcreveu jurisprudência e doutrina, 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.

Alega o efeito confiscatório da multa aplicada de 60% do valor do imposto, o que, segundo o recorrente, viola ao princípio da razoabilidade e da vedação de confisco, já considerada inconstitucional pelo STF, devendo a penalidade ser afastada.

Por fim, requer a nulidade do Auto de Infração, o seu cancelamento ou ainda o reconhecimento do caráter confiscatório da multa aplicada.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, conforme previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, a qual julgou o Auto de Infração Procedente.

De início, quanto à arguição de nulidade do Auto de Infração sob a alegação de ser a acusação confusa e sem sentido, visto que a suposta infração está relacionada ao serviço de transporte de mercadoria com ICMS imune/isento/não tributado, fato este que sequer ocorreu, já que as mercadorias não são imunes/isentas/não tributadas, há de esclarecer que a acusação fiscal não trata desta forma que retrata o recorrente, conforme se pode constatar a seguir:

*Infração 1 - 01.02.30. 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. Créditos indevidos, lançados em sua escrita fiscal, referente ao serviço de transporte de Gasolina e Diesel, nas transferências para sua filial de MG.*

Ademais, da análise das razões recursais verifica-se que o recorrente entendeu plenamente do que estava sendo acusado e exerceu na íntegra seu direito de defesa, inexistindo qualquer prejuízo ao contraditório e ao direito de defesa do sujeito passivo, sendo observados todos os requisitos do devido processo legal, inclusive com o perfeito enquadramento da infração, razão de anuir em todos os termos o quanto já consignado na Decisão recorrida no sentido de afastar a pretensa nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, melhor sorte não teve o recorrente, visto que o entendimento de reiteradas decisões do CONSEF é de que, nas *operações interestaduais* com combustíveis e lubrificantes, as quais são imunes, não é cabível, no caso, o crédito sobre o serviço de transporte pelo remetente (localizado na Bahia), independente da cláusula CIF ou FOB, sob pena de anular o único débito do ICMS sobre o frete, destacado no CTIRC, deixando o erário estadual de receber o imposto sobre a prestação de serviço, iniciado no Estado da Bahia, o que vale dizer, tornando, de modo indevido, o ICMS sobre o transporte uma operação isenta.

Assim, como as operações subsequentes de lubrificantes e combustíveis, internas no Estado adquirente, são tributadas, cujo percentual de MVA da substituição tributária prevê as despesas de frete até o consumidor final, caberá ao Estado do estabelecimento adquirente suportar o ônus do crédito relativo ao ICMS sobre o frete, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do ICMS.

No caso em análise, a acusação fiscal e os demonstrativos que a alicerçam, às fls. 18 a 65, são de que o recorrente encontra-se na condição de remetente nas operações interestaduais de combustíveis, sendo indevidos os créditos fiscais por ele apropriados decorrentes das correspondentes prestações de serviços de transporte, originadas no Estado da Bahia, cujo crédito fiscal deverá ser lançado pelo estabelecimento destinatário.

Sendo assim, conforme acima exposto, na condição de remetente não tem o direito de se creditar do ICMS sobre o frete nas operações interestaduais, conforme já entendimento consolidado através do Acórdão da Câmara Superior nº 0220-21/02, o qual transcrevo parte do voto, a seguir:

*Ressalve-se, no entanto, que nas prestações de transporte vinculado à operações de venda de combustíveis para outros Estados - onde, portanto, deverá ser feita a substituição tributária (pelo remetente) do imposto devido pelo destinatário nas operações subsequentes com tais produtos – o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo. E assim o é porque, de fato, na operação interestadual, o recorrente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo, como já vimos, está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes. ”*

*Averbe-se, que a alegação do sujeito passivo em seu contra-arrazoado de que a não permissão do crédito na forma do item 2 feriria o princípio da não cumulatividade, não encontra amparo, a uma porque o imposto foi recolhido para o Estado de destino dos produtos, e cabe a este, portanto, suportar o crédito do valor pago, e, a*

*duas, que nada impede que o remetente se ressarça contabilmente do valor pago a título de frete, em composição com o adquirente do produto.*

Assim, dentro desta lógica tributária e em respeito ao princípio da não cumulatividade do imposto, a legislação vigente, ínsita no art. 29, § 4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, veda o crédito relativo a mercadoria ou a prestação de serviço de transporte a ela feita, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, conforme a seguir transcrito:

*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;"

Em relação ao inconformismo do recorrente com o percentual da multa aplicada, devo salientar que tais penalidades são previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 para a infração apurada, não cabendo a este Colegiado analisar sua inconstitucionalidade, sob a alegação de ferir princípios constitucionais da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, falecendo de competência este colegiado a análise sobre inconstitucionalidade, conforme art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão recorrida.

#### **VOTO DIVERGENTE (Qto a preliminar de nulidade)**

Devo discordar quanto à razão da nulidade aceita pelo I. Julgador *a quo*, e também do eminente Conselheiro Relator desta Câmara, ainda que sabidamente em épocas passadas este Conselho de Fazenda tenha se acolhido a nulidade processual por razão idêntica.

A intimação fiscal em tempos remotos era condição *sine qua non* para se fiscalizar, visto que o Fisco dependia integralmente da apresentação dos livros fiscais pelo contribuinte. Era comum, inclusive, sucessivas intimações com multas progressivas pela não apresentação dos livros e documentos fiscais nos termos do art. 42, inc. XX da Lei nº 7.014/96.

Contudo, com o advento das novas tecnologias e tendo o Fisco à disposição em sistema eletrônico, toda a movimentação do contribuinte, deixou de ser imprescindível a intimação fiscal. Há de se perguntar se tal formalidade representa nulidade do processo em caso de não ser cumprida.

Entendo que a intimação serve como marco que impede a espontaneidade para recolhimento de impostos pelo contribuinte, que se o fizer durante o procedimento, ainda assim, o auto permanecerá válido, e produzirá efeitos quanto às multas remanescentes. Ou seja, a intimação interessa mais ao autuante do que ao autuado, que pode se valer da ausência de intimação para efetuar recolhimentos espontâneos sem riscos de ter que pagar multas em caso de lançamento de ofício por Auto de Infração.

A jurisprudência dos tribunais pátrios também é farta quanto a esta questão. Trago abaixo, ementa de julgamento de ação anulatória de processo administrativo negado pelo TJ-PR, por ofensa ao contraditório, em que o Tribunal entendeu pela prevalência do princípio do informalismo nos processos administrativos, combinado com a ausência de demonstração de prejuízo e também, de julgamento do STJ em que se negou a anulação do processo por falta de uma intimação da parte.

*TJ-PR - 8859283 PR 885928-3 (Acórdão) (TJ-PR) Data de publicação: 19/06/2012 Ementa: DIREITO PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DECISÕES EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. DECISÃO ADMINISTRATIVA MOTIVADA. ALEGADA*

**OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DE PREJUÍZO. PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. PRINCÍPIO DO INFORMALISMO QUE REGE OS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS.. RECURSO DESPROVIDO.** O processo administrativo goza do princípio do informalismo, o qual dispensa procedimento rígido ou rito específico. **Eventual nulidade no processo administrativo exige a respectiva comprovação do prejuízo sofrido, em observância ao princípio pas de nullité sans grief, hipótese não demonstrada na exordial.**

**RECURSO ESPECIAL Nº 761.057 - SP (2005/0102479-6) RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI RECORRENTE : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INTIMAÇÃO. DESNECESSIDADE.** Não viola o artigo 535 do CPC, nem importa em negativa de prestação jurisdicional o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta. No caso, o acórdão recorrido emitiu juízo acerca das questões que eram necessárias ao deslinde da controvérsia, de modo que a alegação de omissão do acórdão recorrido reflete mero inconformismo com os termos da decisão. Não há, por essa razão, qualquer vício no acórdão recorrido que determine a sua nulidade. Não acarreta nulidade do processo administrativo fiscal a não intimação da parte, pois não houve prejuízo à recorrida. **Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.**

**TRF-4 - APELAÇÃO CIVEL AC 694 SC 2000.72.00.000694-0 (TRF-4) Ementa: TRIBUTÁRIO. IPI. AUTUAÇÃO. MULTA. IRREGULARIDADE NA AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL. NÃO DEMONSTRAÇÃO DE EFETIVO PREJUÍZO. RESPONSABILIDADE. BOA-FÉ. VÍCIOS DE CONSENTIMENTO. 1.** A forma dos atos, salvo nos casos em que essencial, constitui mero instrumento, que é desejável e recomendável para garantia da lisura na prática do ato, para sua melhor compreensão e comprovação, mas cuja ausência somente o infirma se for estabelecido o prejuízo disso decorrente. Inexistindo prejuízo à defesa do contribuinte, que teve ciência inequívoca da atuação dos agentes fiscais, é de se afastar sua pretensão à anulação do processo administrativo-fiscal por ausência de termo de início da ação fiscal.

Assim, com a máxima e respeitosa vênha discordo do voto do Relator quanto à nulidade suscitada por conta da ausência de intimação, a qual acolho.

No mérito, trata o presente processo de cobrança imposta sobre a utilização indevida de crédito de ICMS sobre a prestação de serviços de transporte rodoviário de combustíveis, produtos sujeitos à substituição tributária, porém suportado pelo remetente, por ter sido a operação transporte prestada com a cláusula CIF.

Em sua apreciação a 1ª JF, acatada pela i. relator, foi a operação como enquadrada no que dispõe a Lei nº 7.014/96 - art. 29, §4º, II:

*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;"

Como bem dispõe o artigo acima referenciado é vedado o uso do crédito pelo contribuinte que vai comercializar a mercadoria, não havendo nenhuma alusão a vedação da sua utilização por quem suporta o seu pagamento, no caso em apreço, o autuado.

Ademais o direito à utilização do crédito do ICMS por quem suporta o seu ônus está amparado na legislação do ICMS neste Estado, e, no caso, estamos diante de duas operações distintas, a prestação de serviços de transporte de cargas, e, a futura comercialização das mercadorias transportadas. No primeiro caso, a imputação do tributo incide sobre o contribuinte que a pratica, a prestação de serviços de cargas, e, no segundo, a tributação incide sobre a comercialização dos combustíveis, operação totalmente desvinculada da atividade do primeiro praticante.

Restringir-se a utilização do crédito, sob a alegação de futura operação não mais sujeita a

tributação, fere o princípio da apuração do tributo, que é baseada em espaços temporais e não com base na individualização de produtos. A operação de um contribuinte não pode ter reflexo na operação do outro, mormente, na situação presente, cada um tem um tipo diferente de atividade, não podendo o transportador ser penalizado com a não utilização do crédito do ICMS que suportou em sua atividade.

Claro está que o pleiteado pela Recorrente não fere, em momento algum, o que determina o Artigo 29, em especial quando dispõe:

...  
§ 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;"

Conforme está claro, é vedado o direito ao crédito na “entrada”, não na prestação de serviços que é uma atividade totalmente diferente do previsto ali previsto.

Diante do aqui disposto voto por dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração em apreço.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206923.3001/16-4**, lavrado contra **RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente 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 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Fernando Antonio Brito de Araujo, Ildemar José Landin e Rubens Bezerra Soares.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiros: José Rosivaldo Evangelista Rios, Laís de Carvalho Silva e Carlos Antônio Borges Cohim da Silva.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – VOTO DIVERGENTE

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA- REPR. DA PGE/PROFIS