

A. I. Nº - 206923.0008/17-6
AUTUADO - RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.
AUTUANTE - ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/03/2019

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0010-06/19

EMENTA: ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO. SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAL OU INTERMUNICIPAL. OPERAÇÃO NÃO VINCULADA AO SERVIÇO. OPERAÇÃO DE SAÍDA SUBSEQUENTE NÃO TRIBUTADA. Descabe a alegação de que não haveria como relacionar as mercadorias transportadas com o serviço de transporte (frete). Os CTes estão vinculados às NFes que acobertaram a operação interestadual, portanto é perfeitamente factível e precisa à vinculação de cada creditamento com a sua respectiva operação de circulação de mercadoria. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/09/2017, exige ICMS no valor histórico de R\$349.839,47 em razão da seguinte irregularidade: (01.02.30) utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, não vinculado à operação com mercadoria(s) com saída(s) subsequente(s) tributadas, nos meses janeiro a dezembro de 2014. Multa de 60% - Art. 42, VII, “a”.

Complementação: *“Utilização indevido de Crédito Fiscal de ICMS referente ao serviço de transporte nas transferências interestaduais de combustíveis. (mercadorias amparadas por Imunidade Constitucional cujo imposto é recolhido através do regime da Substituição Tributaria). Autuada transferiu e vendeu a frete CIF, para suas filiais e clientes em outros Estados, Diesel, Óleo combustível e Gasolina, se creditando dos CTe-s”.*

O representante do autuado, às fls. 31 a 60 dos autos, apresenta peça defensiva e, inicialmente, relata quanto à tempestividade, faz uma síntese dos fatos do Auto de Infração reproduzindo a infração, juntamente com os dispositivos legais.

Inicialmente, em fase preliminar suscita nulidade, após reproduzir a infração constatando que a suposta infração relacionada ao serviço de transporte de mercadorias com ICMS isento/imune/não tributado, sequer ocorreu no presente caso, já que as mercadorias não são imunes/isentas/não tributadas.

Chama atenção para a leitura do artigo 29 da Lei nº 7.014/96, em que o seu §4º afirma que será vedado o crédito da comercialização ou do serviço de transporte nas situações listadas nos incisos subsequentes. Observa que o inciso I determina a vedação ao crédito na integralização ou consumo em processo de industrialização, produção rural, extração ou geração em determinada situação; o inciso II determina a vedação do crédito na comercialização, quando a operação subsequente não for tributada e; por fim, o inciso III determina que será vedado o crédito na prestação de serviço, quando este não for tributado na operação subsequente.

Afirma que nenhum dos incisos do artigo que destacou na defesa, se enquadram com a infração de suposta tomada de crédito em transporte de mercadorias com ICMS isento/imune/não tributado. Salaria que a indicação do inciso II deste artigo na autuação, sem sombra de dúvidas, aponta para a vedação de crédito na comercialização. Diz que qualquer coisa diferente é ir contra

a leitura simples diploma legal baiano em destaque. Transcreve o artigo 310, inciso II.

Afirma que a infração de tomada indevida de crédito de serviço de transporte com mercadorias com ICMS imune/isento/não tributado, a tipificação legal jamais poderá ser diferente como ocorre no presente caso. Ressalta que caso semelhante, onde se constatou incoerência do relato com a base legal, a esfera administrativa do Estado da Bahia confirmou pela anulação da autuação no CONSEF (A-0107-01/16 – A.I. nº 326297.0005/15-5).

Ressalta ainda, que por essa falta de exatidão da autuação, os argumentos possíveis para rebater a cobrança 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, em razão de não saber sobre o que se defender de forma precisa. Resume as seguintes constatações: “i) *O relato da infração discorre sobre suposto creditamento indevido de operações de serviço de transporte de mercadorias cujo ICMS seria imune/isento/não tributado;* ii) *O dispositivo legal que permeia a autuação acusa pela vedação de crédito de mercadorias;* iii) *A Impugnante não sabe se defende de vedação ao crédito de mercadoria ou prestação de serviço;* iv) *Há precedente no conselho fiscal do Estado da Bahia que confirma a anulação da autuação pelos mesmos motivos aqui expostos*”.

Requer a anulação da presente autuação, tendo em vista que há um claro e grave erro no auto que ocasiona o cerceamento do direito de defesa, o que não se pode permitir, em respeito aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

No mérito, pede pelo cancelamento do Auto de Infração sustentando que a autuação não pode prosperar porque não há o que se falar em creditamento indevido, sendo que tanto observado o ICMS relativo à prestação de serviço de transporte interestadual, onde houve o recolhimento por parte da própria autuada, quanto colocando-se em foco o ICMS da operação de circulação de mercadoria, o qual foi devidamente recolhido pela sistemática da Substituição Tributária, entende, portanto que houve a incidência do imposto e o seu respectivo recolhimento.

Afirma que considerar como indevido o crédito em ambas as circunstâncias configura uma violação do princípio da não cumulatividade.

Entende pelo direito ao aproveitamento do crédito de ICMS relativo ao frete devido ao encargo assumido, pois tem por atividade “*o comércio atacadista de álcool carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo*”. Afirma que contrata o serviço de frete para transportar as mercadorias que comercializa, seja na entrada ou saída desses produtos de seu estabelecimento.

Assevera que o fisco autuou sob o entendimento de 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 imune, isenta ou não tributada. Disse que pela leitura da descrição da autuação e do respectivo enquadramento legal, a fiscalização, equivocadamente, entende que não houve tributação quando as mercadorias foram transportadas para outro Estado.

Sustenta que o autuado suportou o ônus financeiro da prestação do serviço de transporte, o qual foi realizada pela cláusula CIF, e, na figura de tomadora do mesmo, arcou com o preço do serviço e, por consequência do ICMS devido, condição esta inerente à plena fruição do princípio da não cumulatividade para fins de aproveitamento do crédito.

Aduz que a principal forma de se comprovar quem foi o tomador do serviço de transporte de mercadorias se dá pela verificação da autenticidade dos DACTEs – Documento Auxiliar do Conhecimento de Transporte Eletrônico –, que ocorre pela conferência das Chaves de Transporte (“CT-e” ou “CTRC”), que podem ser facilmente visualizadas no site da SEFAZ correspondente (<http://www.cte.fazenda.gov.br/portal/>). Exemplifica com um DACTE de uma das operações autuadas e sua “CT-e” correspondente nas fls. 40/41, no qual diz pode ser verificado que o autuado suportou integralmente o ônus do ICMS relativo ao transporte, uma vez que foi a tomadora do

referido serviço, pagando integralmente por tais valores.

Junta ementa do julgamento do Agravo Regimental no Recurso Especial nº 883.821/DF (*Agravo Regimental no Recurso Especial nº 883.821/DF, Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, Relator: Luiz Fux; Julgado em 04 de dezembro de 2008*), quando se anuiu que tomador do serviço de transporte, tendo arcado com este ônus, faz jus ao creditamento do ICMS em respeito ao princípio da não cumulatividade.

Pontua que em estrita observância às determinações constitucionais e infraconstitucionais, ao contratar o serviço de frete para transportar suas mercadorias, principalmente pelo fato que tais serviços foram tributados sob a sistemática do “ICMS normal”, creditou-se do montante do “ICMS” devido e regularmente destacado nos documentos fiscais da prestação do serviço contratado, fazendo jus ao crédito glosado.

Solicita a manutenção dos créditos de frete glosados, devidamente apropriados, perpetrada pelas Autoridades Fiscais da Secretaria de Estado de Fazenda da Bahia, uma vez que, esta não cometeu qualquer falta à legislação tributária, sendo de rigor o cancelamento da presente autuação, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade.

Alega pelo aproveitamento do crédito de ICMS relativo ao frete devido à mercadorias transportadas imunes, isentas ou abarcadas pelo regime ST com distinção do ICMS, destaca que as mercadorias transportadas, o fisco autua a prestação de serviço de transporte (vide relato da infração) e, logo na sequência, enquadra a autuação pelo inciso II, do § 4º, do artigo 29, da Lei Estadual nº 7.014/96, bem como pelo inciso II do artigo 310 do RICMS/BA (vide enquadramento legal do auto de infração), que tratam acerca da circulação de mercadorias.

Declara 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. No entanto, o fisco entende que não há créditos de ICMS nas operações, em razão das mercadorias transportadas (Gasolina e Óleo Diesel) estarem sujeitas ao regime de ST, bem assim pelo fato de que as operações interestaduais com combustíveis estão amparadas pela não incidência do imposto. Tal assertiva diz esbarrar em preceitos básicos que regem o ICMS.

Explica que o principal regime normativo que envolve a tributação no segmento de combustíveis no país, sejam eles derivados de petróleo ou não, é o da Substituição Tributária. Aduz que a essência de tal regime está na característica de atribuir ao contribuinte substituto a responsabilidade por cálculo, retenção e recolhimento aos cofres públicos do montante do imposto devido pelas operações de terceiros – o contribuinte substituído (antecedentes, concomitantes ou subsequentes) –, além do seu próprio imposto.

Assevera que a imposto devido é apurado em cada operação, de forma individualizada e compensatória entre débito e crédito. Como regra geral, tal sistemática encerra todo o ciclo de tributação de uma mercadoria sujeita ao ICMS/ST, antecipando a incidência do imposto das operações subsequentes.

No que tange ao ICMS das mercadorias transportadas nas operações de transporte autuadas, afirma que essa reponsabilidade é atribuída à refinaria de petróleo, sob o regime de Substituição Tributária pelas operações subsequentes (“para frente”), por toda a cadeia comercial, sendo que o fato gerador é presumido até o consumidor final, onde a refinaria figura como substituta dos demais integrantes da cadeia comercial, os quais passam à figurar como substituídos. Frisa que tal fato impede que os intermediários da relação se creditem do imposto, uma vez que ele já foi antecipado, de modo que as saídas não serão cobradas das distribuidoras.

Acosta ilustração do esquema de tributação do “ICMS” do segmento de combustíveis, conforme foto de fl. 45, assim, através desse sistema de tributação que se refere às mercadorias transportadas, conquanto contribuinte do “ICMS”, não possui o encargo de pessoalmente recolhê-lo, tendo em vista que ao adquirir mercadorias como gasolina e diesel para sua ulterior

distribuição, o imposto incidente sobre aqueles produtos já fora integralmente pago pela refinaria de petróleo, pois seria claramente confuso relacionar o “Fato Gerador – Operação de Circulação de Mercadorias” com o “Fato Gerador – Prestação de Serviço de Transporte” criando, com isso, uma ilegal impossibilidade de creditamento sobre o frete, em nítida afronta ao princípio da não cumulatividade, à Lei e Jurisprudência dos tribunais pátrios.

Acrescenta 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 e possui uma hipótese de incidência completamente distinta, sendo que são inconfundíveis e autônomas a tributação da prestação de serviços de transporte que aqui foi autuado, e a tributação de operação de circulação de mercadoria, não se estendendo a ausência de recolhimento do ICMS pela distribuidora das mercadorias à prestação dos serviços de transporte. Inclusive, há explícita previsão para sua tributação no artigo 2º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96.

Colaciona trecho da Consulta nº 22/06 da Secretaria de Fazenda do Estado de Santa Catarina, decisão do STF no bojo do Recurso Extraordinário nº 212.637/MG (*Recurso Extraordinário nº 212.637/MG, Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, Relator: Ministro Carlos Velloso; Julgamento em 25 de maio de 1999*), também transcreve entendimento idêntico do TJ-MG (*Apelação Cível nº 1.0702.06.308296-1/001; 1ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, Relator: Desembargador Alberto Vilas Boas, Julgado em 02 de junho de 2009*) reconhecendo a possibilidade de manutenção dos créditos relativos ao frete em operações com combustíveis derivados de petróleo, justamente fazendo a distinção entre operações de circulação de mercadorias (petróleo) e as prestações de serviço de transporte, o mesmo entendimento no Acórdão Cível (*Apelação Cível nº 1.0079.99.015846-5/001, 6ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça de Minas Gerais, Relator: Desembargador Edilson Fernandes, publicado no diário oficial em 31 de agosto de 2004*).

Sustenta que, ainda que as operações com combustíveis e derivados de petróleo estejam amparadas pela sistemática da ST, não há que se falar na vedação ao crédito, pois: *i) a prestação de serviços de transporte teve o imposto devidamente recolhido; e ii) não se pode confundir o “ICMS” da Operação de Circulação de Mercadorias com o “ICMS” Prestação de Serviço de Transporte.*

Impugna a autuação pelo aproveitamento do crédito de ICMS relativo ao frete devido à existência de imunidade, isenção e não tributação das mercadorias, tendo princípio de tributação no destino, frisa que não ocorreu nesta autuação e jamais poderia ser alegado, ainda assim não mereceria melhor sorte o auto de infração. Destaca que os dispositivos legais supostamente infringidos expõem (artigo 29, § 4º, inciso II, da Lei Estadual nº 7.014/96, c/c o artigo 310, inciso II, do RICMS/BA), a glosa do crédito se daria caso a operação subsequente fosse imune/isenta/não tributada, o que também não acontece com as mercadorias transportadas.

Repisa que a Gasolina e o Óleo Diesel estão sujeitas à sistemática da Substituição Tributária para frente, ou seja, há a incidência do ICMS nas operações, o qual, todavia, é integralmente recolhimento de forma antecipada nas refinarias. Transcreve o artigo 155, § 2º, inciso X, alínea “b” da CF, comando este reproduzido pelo artigo 3º da Lei Estadual nº 7.014/96.

Registra que o princípio do destino determina que o imposto incidente na operação de saída do derivado de petróleo não será recolhido em favor do Estado remetente – no caso, Bahia –, devendo ser recolhido em sua totalidade para o Estado consumidor final, conforme disciplina o art. 2º, § 1º, inc. III, e art. 11, inc. I, “g” da Lei Complementar nº 87/96 (reproduzido).

Ressalta que, caso os créditos fossem estornados, o Estado de origem dos produtos, receberia parte do “ICMS” incidente na operação, contrariando a referida norma constitucional. Por outro lado, caso aceita a manutenção dos créditos, o Estado de origem nada receberá a título de “ICMS”, ficando todo o imposto com o Estado para o qual os combustíveis foram remetidos (destino), atendendo integralmente o comando exarado pelo referido dispositivo da Constituição Federal. Cita entendimento consagrado pelo STF no Recurso Extraordinário nº 198.088/SP (*Recurso*

Extraordinário nº 198.088/SP, Relator: Ministro Ilmar Galvão, Tribunal Pleno, julgado em 17 de maio de 2000, publicado no Diário da Justiça em 05 de setembro de 2003; Borges, José Souto Maior. Sobre Imunidade das Operações Interestaduais de Circulação do Petróleo e Combustíveis e manutenção de Crédito de ICMS. Revista Dialética de Direito Tributário - 168/98-99, Setembro - 2009) e transcreve doutrina semelhante do Professor Alcides Jorge Costa (Doc. nº 03).

Conclui que é no estado de destino que são tributadas as operações que compõem o ciclo econômico de petróleo e derivados. Volta a transcrever jurisprudência do STJ fazendo referência ao voto Ministro Joaquim Barbosa, no Recurso Extraordinário nº 358.956/RJ (*Voto proferido pelo Ministro Joaquim Barbosa no Recurso Extraordinário nº 358.956/RJ, Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, Publicação no Diário Oficial em 20/09/2005*), apenas ratifica, na esteira do retromencionado julgado, que a Constituição Federal prestigia a tributação integral dos combustíveis derivados de petróleo no Estado onde ocorrerá o seu consumo, isso considerando todo o seu ciclo econômico, desde a sua produção.

Aborda que até então como os derivados de petróleo são tributados integralmente no Estado onde serão consumidos, devendo ser anulado o efeito econômico de todos os recolhimentos prévios realizados em favor do primeiro Estado, de modo que este não venha a se locupletar com qualquer valor a título de imposto nas operações dentro do seu território com os derivados de petróleo, por expresse mandamento constitucional.

Reitera que o princípio da tributação no destino se comprova pelo SCANC – Sistema de Captação dos Anexos de Combustíveis em Âmbito Nacional –, que nada mais é do que o sistema responsável pelo recolhimento na origem e o repasse do tributo para o Estado de destino. Ou seja, este sistema comprova que houve recolhimento do imposto. Assim, observa-se que não deixa dúvidas do quanto alegado, pois houve o repasse de tais valores através do SCANC.

Argui que o ICMS relativo ao frete tivesse relação com o ICMS referente às mercadorias transportadas, não poderiam ser glosados os créditos, já que não há ausência de tributação na operação. Esclarece que ocorre recolhimento na saída destas mercadorias pelo Estado de origem, com a integral tributação a favor do Estado de destino.

Assevera que a imunidade tributária é uma inibição do nascimento da obrigação tributária através de um comando constitucional. Por sua vez, a isenção é a inibição da tributação sobre fatos pré-determinados através de lei. Por fim, a não tributação ocorre por ausência de previsão legal. Como pode-se notar, houve o nascimento da obrigação tributária e as operações autuadas não se enquadram em nenhum destes conceitos, sendo assim, há o recolhimento do imposto das operações o qual pode ser observado pela SCANC das mercadorias, não podendo se falar em isenção, imunidade ou não tributação.

Portanto, sustenta que há a incidência do ICMS destas mercadorias, o que demonstra que, caso fosse alegada a relação do ICMS das operações de circulação com o transporte interestadual, também não mereceria ser mantido o Auto de Infração.

Defende-se em relação à multa aplicada 60% afirmando ser confiscatória. Salienta acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada *vis a vis* o entendimento dos Tribunais Pátrios sobre a matéria.

Destaca que o direito brasileiro rejeita o confisco, limitando, assim, o poder de tributar dos entes políticos e evitando a instituição de multa cujo crédito tributário respectivo seja excessivo a ponto de subtrair o patrimônio do particular. Acrescenta que a imposição de uma multa conforme lançada sobre o valor do imposto supostamente devido impossibilita o contribuinte de fazer o pagamento, acarretando a inscrição do débito na dívida ativa estadual. Reitera que essa penalidade administrativa pode gerar a constrição de bens do contribuinte e ainda encerrar suas atividades, em razão de não poder mais obter Certidão Negativa de Débitos Estaduais.

Cita o Ministro Celso de Mello, que analisa as multas consubstanciadas instituídas pelo Estado de Goiás, em decisão proferida em 21/08/2013, no qual entendeu pela inconstitucionalidade das

mesmas, ante violação ao quanto elencado no artigo 150, inciso IV da CF. Entende o ministro que ao analisar Recurso Extraordinário (*Recurso Extraordinário nº 754.554, Decisão Monocrática de lavra do Ministro Relator Celso de Mello, julgado em 21 de agosto de 2013, publicado no Diário de Justiça Eletrônico em 27 de agosto de 2013*) interposto em face de acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, que entendia ser constitucional a referida penalidade, o Ministro Celso de Mello deu provimento ao referido recurso, entendendo que a multa aplicada no patamar de 25% (vinte e cinco por cento) do valor da operação violaria o princípio constitucional que veda confisco.

Inferre que a multa imposta assume feições confiscatórias, na esteira da própria decisão proferida no âmbito do STF, sendo proibida no próprio texto constitucional, figurando como garantia do contribuinte e limitação ao poder de tributar, conforme artigo 150, IV da CF. Junta ainda, decisão do TJ/ES (*Apelação Cível nº 138084-5/188, 4ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo, Relatora: Desembargadora Beatriz Figueiredo Franco, Publicado no Diário de Justiça do dia 20 de julho de 2009*), no mesmo sentido, sendo que determinou a redução do valor da multa aplicada de 25% para 10%, em razão dos princípios da proporcionalidade e razoabilidade. Reproduz ainda decisões do TJ/RG (*Apelação Cível n.º 2010.009927-3, 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte, Relator: Desembargador João Rebouças, julgamento ocorrido em 29 de janeiro de 2013; Apelação Cível n.º 2011.016278-2, 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte, Relator: Desembargador João Rebouças, julgamento ocorrido em 22 de maio de 2012; Apelação Cível n.º 2011.004212-9, 2ª Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte, Relator: Desembargador João Rebouças, julgamento ocorrido em 20 de setembro de 2011*) que também expressa entendimento recente determinando a redução das multas que não respeitem o princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

Por fim, pede pelo afastamento ou ao menos, seja a multa reduzida, ante sua inequívoca violação do disposto no artigo 150, inciso IV, da CF.

Conclui, pedindo e requerendo:

- pugna pelo acolhimento da Impugnação, procedendo-se com a anulação deste Auto de Infração, ante o claro vício que cerceia o direito de defesa, visto que os dispositivos legais tidos como infringidos não possuem plena vinculação com o relato dos fatos.
- requer o cancelamento integral do Auto de Infração em objeto, na medida em que, por qualquer ótica que se observe, não há em que se falar em glosa dos créditos dos serviços de transporte interestaduais devidamente apropriados.
- pede pelo reconhecimento do caráter confiscatório da multa estabelecida pela Autoridade Fiscal, afastando-a e aplicando penalidade em observância aos princípios constitucionais da razoabilidade e da proporcionalidade, com amparo no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.
- solicita que todas as notificações, intimações ou publicações atinentes ao feito sejam realizadas em nome de seus advogados, DRS. MARCOS ANDRÉ VINHAS CATÃO, OAB/RJ nº 67.086, mavc@vradv.com.br; RONALDO REDENSCHI, OAB/RJ nº 94.238, redenschi@vradv.com.br, e JULIO SALLES COSTA JANOLIO, OAB/RJ nº 119.528, janolio@vradv.com.br, de forma conjunta, todos com escritório na Praça XV de Novembro nº 20, 12º andar, grupo 1201, CEP 20010-010, bairro Centro, na Cidade do Rio de Janeiro, Estado do Rio de Janeiro.

Na informação fiscal, fls. 150/152, o Autuante reproduz a infração, faz um resumo da peça defensiva e passa a contrapor os argumentos da autuação:

Informa que a autuada apresenta a defesa, com argumentações inócuas, pelas quais nunca alcançarão a pretensão, vez que não há sustentação fática em suas alegações.

Afirma que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS incidentes sobre o serviço de transportes interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional

(Gasolina, OC e Óleo Diesel), iniciados no Estado da Bahia com a condição frete pago na origem e destinadas as suas filiais e outros clientes situados em outras unidades da federação, o que não gera crédito tributário.

Junta e transcreve ementa das decisões do CONSEF (A-0424-11/03; A-1126/01) os quais afirma terem julgado matéria idêntica.

Registra que na sua escrituração fiscal estão lançados os conhecimentos de transporte emitidos pelos transportadores.

Pondera que nos demonstrativos anexos, consta todos os Conhecimentos de transporte, levantados mensalmente, com o produto transportado, sendo levando em consideração o mês referente ao Crédito de cada operação.

Esclarece também, sobre o Acórdão da Câmara Superior do CONSEF de nº 0220-21-02, o qual ressalta que nas prestações de transporte vinculado à operações de venda de combustíveis e lubrificantes para outros Estados, onde o remetente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, cuja base de cálculo está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes, o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo, conforme referida decisão.

Conclui ratificando toda a ação fiscal e solicitando a Procedência total do Auto de Infração.

VOTO

Compulsando os autos, verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

O Auto de Infração em lide, exige ICMS, em razão de supostamente ter a Impugnante utilizado indevidamente crédito fiscal referente o serviço de transporte interestadual ou intermunicipal, não vinculado à operação com mercadoria com saída subsequente tributadas.

Segundo consta dos autos, a utilização indevida do crédito fiscal, se refere ao ICMS incidente nas operações de serviço de transporte relativo às transferências interestaduais de combustíveis, realizadas com frete a custo CIF.

Ocorreu que tendo considerado que a referida operação estaria amparada por Imunidade Constitucional, cujo imposto que incidirá nas operações subsequentes do destinatário foi recolhido através do regime da Substituição Tributária, o Autuante glosou o crédito apropriado pelo remetente (Autuado), por entender que não estaria vinculado a saída de mercadorias em operações tributadas.

Inicialmente, enfrentando a preliminar de nulidade, que se apoia no argumento de que as mercadorias não são imunes/isentas/não tributadas, a reputo insubsistente, pois a despeito de que de fato as mercadorias são tributadas, a operação subsequente a sua entrada, no caso de transferência interestadual, esta indubitavelmente amparada por não incidência, *ex vi* do inciso III do Art. 3º da Lei nº 7.014/96.

Art. 3º O imposto não incide sobre:

III - operações interestaduais relativas a energia elétrica, a petróleo e a lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, quando destinados a comercialização, industrialização, produção, geração ou extração;

Corroborar com a cognição delineada acima a argúcia do inciso II, do §4º, do art. 29 da Lei nº 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; Grifei.

No mesmo sentido, o inciso II, do art. 310 do RICMS-BA/2012:

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; Grifei.

Vê-se, portanto, a *prima facie*, que o impedimento ao crédito do ICMS objeto da presente demanda, é peremptório, e não se refere à situação tributária da mercadoria, e sim à situação tributária da mercadoria derivada da operação interestadual, que inequivocamente a caracteriza como acobertada por não incidência do ICMS. É, sem dúvidas, a conclusão que se depreende da norma posta acima.

A questionada base legal da infração adotada pelo Autuante, também não macula o feito, pois como se verifica da peça vestibular, foram adotados todos os dispositivos estudados acima, de forma a qualificar e apontar sem equívocos a infração, posto verificar terem os fatos sido adequadamente subsumidos às normas legais. Portanto, afasto a preliminar de nulidade.

Adentrando à análise das arguições de mérito, inicialmente, verifico não haver subsistência na alegação de que o crédito seria admitido porque houve o recolhimento por parte da própria autuada, quando foi recolhido pela sistemática da Substituição Tributária, pois, como é de veras sabido, a substituição a que se refere à defesa diz respeito a operação subsequente interna se esta se desse no território do Estado da Bahia.

Deste modo, não ocorrendo à condição precípua (saída subsequente interna) para justificar a tributação por substituição tributária, socorre a Impugnante as regras de ressarcimento postas nos artigos 300 e seguintes do RICMS/2012, que prestigiam o princípio da não cumulatividade. Afasto, também, por conseguinte, esta alegação defensiva.

Descabe também a alegação de que não haveria como relacionar as mercadorias transportadas com o serviço de transporte (frete), pois os CTes estão vinculados as NFes que acobertaram à operação interestadual, portanto é perfeitamente factível e precisa à vinculação de cada creditamento com a sua respectiva operação de circulação de mercadoria. Caso houvesse alguma operação que não se coadunasse coma acusação fiscal deveria a defesa apontar de forma objetiva, não o fez.

É imprescindível que as alegações defensivas sejam acompanhadas dos meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a verdade de suas alegações, (inciso IV, do art. 8º do RPAF).

Ao julgador, cabe formar seu convencimento atendendo aos fatos e circunstâncias constantes no processo, (art. 153 do RPAF).

Desse modo, não assiste razão à defesa quanto ao argumento acima.

Quanto aos questionamentos acerca da multa aplicada, reputo falecer competência a esta instância administrativa para emitir juízo de valor acerca de norma legal que sustenta a aplicação da multa impugnada.

Em relação à solicitação de que sejam todas as notificações, intimações ou publicações atinentes ao presente feito realizadas em nome de seus advogados, entendo factível, porém o não

atendimento do pleito não ensejará arguição de nulidade porquanto o procedimento de intimações e notificações segue rito determinado pelo RPAF.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA TOTAL do presente 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 **206923.0008/17-6**, lavrado contra **RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$349.839,47**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2019.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR