

PROCESSO - A. I. Nº 281105.0002/18-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0179-03/20-VD
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 30/07/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0084-12/21-VD

EMENTA: ICMS. ESTORNO DE CRÉDITO. SAÍDAS NÃO TRIBUTADAS. Restou comprovado que as parcelas estornadas se referem à aquisição de combustíveis utilizados na prestação de serviços de transportes, sujeito à substituição tributária. A legislação tributária assegura a compensação do crédito fiscal na prestação do serviço de transporte, tributadas pelo imposto. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida, que desonerou o valor total exigido no presente Auto de Infração, lavrado em 28/03/2018, exigindo estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento, com utilização de crédito fiscal, por empresa prestadora de serviços de transporte, relativo às prestações não tributadas (2014/2015) – R\$2.998.424,30, acrescido da multa de 60%.

Na Decisão proferida (fls. 542 a 553) inicialmente foi rejeitado a nulidade suscitada fundamentando que o lançamento está revestido das formalidades legais exigidas previstas no RPAF/BA, passando a apreciação do mérito.

Adentrando ao mérito da questão, verifico que o Autuante procedeu estorno de crédito apropriado pela Impugnante por supor que parcela das prestações realizadas pela autuada seriam não tributadas, haja vista que foram realizadas sob o código de situação tributária 60, que significa se tratarem de prestações de serviço de transporte que se sujeitaram ao regime de substituição tributária na forma prescrita pelo art. 298 do RICMS/2012.

Todavia, não assiste razão ao Autuante, pois a Impugnante, conforme está pacificado nos autos, é empresa não optante do crédito presumido, situação que lhe permite se apropriar do ICMS incidente em suas aquisições de mercadorias e insumos pertinentes à sua atividade de serviços de transporte.

Nessa esteira, examinando as informações e planilhas apresentadas pela Impugnante para fins de atendimento da diligência expedida pela 2ª JJF, para fins de proporcionar à defesa a oportunidade comprovar às suas alegações de que:

- i) *Promovera operações de transporte que se sujeitaram ao regime de substituição tributária prevista no artigo 298, do RICMS/BA;*
- ii) *A apuração do ICMS foi realizada levando em consideração o regime normal de apuração, ou seja, sem que fosse considerado o crédito presumido de 20%, previsto na alínea “b” do inciso III do art. 270 do RICMS/12;*
- iii) *Houve operações de transporte que se referem direta ou indiretamente a exportação de serviço.*

Cheguei à conclusão de que a parcela glosada pelo Autuante, de fato, se refere às prestações de transporte que foram objeto de substituição tributária e exportação de serviços de transporte, conforme o seguinte resultado:

DATA	VL TOTAL	BASE_ICMS	SUBSTITUÍDAS	EXPORT.	OUTRAS
jan-14	1.342.120,42	402.401,39	905.731,75	33.987,27	0,01
fev-14	1.168.811,54	615.975,07	549.186,23	3.650,24	0,00
mar-14	1.475.770,28	480.780,68	994.989,60		0,00
abr-14	2.217.479,99	770.271,07	1.436.608,72	10.600,20	0,00
mai-14	2.801.444,97	788.368,86	1.989.623,41	23.452,70	0,00

<i>jun-14</i>	1.350.956,83	780.901,52	570.055,31		0,00
<i>jul-14</i>	2.112.804,08	1.276.030,10	836.773,98		0,00
<i>ago-14</i>	2.399.437,70	1.183.028,43	1.182.122,62	34.286,65	0,00
<i>set-14</i>	3.403.905,54	2.022.406,02	1.379.654,75	1.844,77	0,00
<i>out-14</i>	3.354.872,28	1.660.402,79	1.691.646,26	2.823,23	0,00
<i>nov-14</i>	2.974.234,00	1.977.155,32	990.828,68		6.250,00
<i>dez-14</i>	2.729.646,81	1.500.656,27	1.224.323,02	4.667,52	0,00
<i>jan-15</i>	3.976.511,31	2.928.282,27	1.048.229,04		0,00
<i>fev-15</i>	2.371.212,93	1.167.491,43	1.203.721,50		0,00
<i>mar-15</i>	4.188.382,19	2.814.757,27	1.362.207,89	4.700,69	6.716,34
<i>abr-15</i>	4.480.037,02	3.452.550,05	1.009.744,51	2.383,92	15.358,54
<i>mai-15</i>	3.350.148,71	2.335.260,59	1.007.318,02		7.570,10
<i>jun-15</i>	3.064.862,47	2.127.617,22	937.245,25		0,00
<i>jul-15</i>	4.042.376,40	2.549.412,97	1.492.963,43		0,00
<i>ago-15</i>	3.404.057,61	2.262.959,46	1.126.075,94		15.022,21
<i>set-15</i>	5.348.320,82	4.332.053,84	1.016.266,98		0,00
<i>out-15</i>	4.471.523,05	2.803.575,69	1.667.947,36		0,00
<i>nov-15</i>	3.239.937,53	2.294.628,63	945.308,90		0,00
<i>dez-15</i>	5.079.194,46	3.652.768,27	1.426.426,19		0,00

Verifiquei também que não assiste razão ao Autuante ao argumentar que o ônus da substituição tributária recai sobre o tomador de serviço de transporte, pois a substituição tributária a que se refere o art. 298 do RICMS/2012, não segue a mesma lógica da substituição tributária que incide sobre mercadorias.

No caso em tela, o sujeito passivo por substituição ao fazer o pagamento ao prestador do serviço de transporte, o faz deduzindo o valor do ICMS objeto da substituição tributária, calculado sem deduzir nenhum crédito, pois no caso em estudo a empresa não é optante pelo crédito presumido, pois se fosse este o caso, lhe seria deduzido do ICMS calculado à título de substituição tributária 20% previsto na alínea “b” do inciso III do art. 270 do RICMS/2012, no momento do cálculo da retenção do ICMS pelo tomador do serviço de transporte.

Portanto, não verifiquei dos autos nenhuma justificativa plausível para autorizar ao Autuante a proceder a glosa que perpetrhou quanto aos créditos apropriados pela Impugnante.

Quanto ao pleito de que o presente auto, AI n.º 281.105.0002/18-7, fosse julgado conjuntamente com o outro, PAF de n. 2811050003/18-3, este último decorrente de pagamento a menor do imposto, por erro na aplicação da alíquota devida, considero que o julgamento em tela dispensou o referido pleito da defesa, haja vista que em nada prejudicou a cognição do quanto apreciado. Contudo, em querendo, poderá a defesa confrontar o resultado do presente julgamento no julgamento do Auto de Infração n. 2811050003/18-3.

Destarte, voto pela improcedência do presente Auto de Infração.

A 3ª JJF recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/BA.

Registra-se que, na oportunidade, a participação na sessão o Dr. Álvaro Lucasech Lopes, no qual realizou sustentação oral pela Contribuinte.

VOTO

O presente lançamento, acusa exigência de estorno de crédito fiscal em decorrência de prestação de serviço de transporte não tributado pelo ICMS.

Na impugnação inicial, a empresa alegou que as operações relacionadas pela fiscalização, envolviam prestação de serviços submetidas ao regime de ST e vinculadas a exportações.

Com relação às operações de prestação de serviço de transporte vinculado a operações de exportação de mercadorias, observo que em cumprimento à diligência determinada pela 2ª JJF (fl. 318), a fiscalização identificou os Conhecimentos de Transportes relativos a estas operações, e fez as exclusões pertinentes, conforme demonstrativo de fls. 326 a 329, que resultou na redução do débito de R\$2.998.424,30, para R\$2.992.141,15.

Portanto, a questão que remanesceu no julgamento, refere-se à utilização de crédito fiscal da aquisição de combustíveis utilizados na prestação de serviços de transportes submetidos à ST.

Pela análise dos elementos contidos no processo, faço as seguintes constatações:

- A) A fiscalização identificou por mês a totalização das prestações de serviços de transportes, e apurou o porcentual de operações “tributadas” e “não tributadas” (fls. 31 a 73), e glosou o crédito utilizado de ICMS proporcional às operações “não tributadas”;
- B) Tomando por exemplo o mês 02/2014, identificou porcentual de 47,3%, relativo a operações não tributadas, e aplicou sobre o montante de créditos de R\$254.211,89, que resultou em valor de crédito indevido de R\$120.239,75, conforme quadro abaixo:

Mês	SAÍDAS_Totalização Valores Contábeis CTE						Crédito Lançado	Crédito Proporcional Calculado	Crédito Indevido			
	Totais		Nº TRIBUTADAS		TRIBUTADAS							
	Valor	%	Valor	%	Valor	%						
fevereiro	1.168.811,54	100,0	552.836,47	47,3	615.975,07	52,7	254.211,89	133.972,14	120.239,75			

Na defesa apresentada, o sujeito passivo juntou cópias dos Conhecimentos de Transportes que foram relacionados pela fiscalização, que envolve prestação de serviços de transportes submetidas ao regime de ST, e alegou que são operações tributadas e faz jus ao crédito fiscal.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que no caso de prestações de serviços de transportes submetidas ao regime de ST, quem “sofre efetivamente o ônus do ICMS sobre o frete, não é o transportador” e sim o tomador do serviço, que é quem tem direito a utilizar o crédito fiscal.

Na Decisão proferida a 3ª JJF, fundamentou que a fiscalização promoveu o estorno de crédito relativo a operações de prestações de serviços de transporte, relativas ao código tributário 60, que são sujeitas ao regime de substituição tributária, e que apurando o ICMS pelo regime normal, permite apropriar o ICMS “incidente em suas aquisições de mercadorias e insumos pertinentes à sua atividade de serviço de transporte”.

Portanto, a Decisão ora recorrida está correta e não merece qualquer reparo.

O autuante afirma que o art. 298, III, “d” do RICMS/2012 (vigente à época da ocorrência dos fatos geradores – 2014/2015), previa a obrigatoriedade da retenção do ICMS pertinente a contratação de operações de prestação de serviço de transporte, sendo assegurado ao tomador do serviço o direito de creditar-se do imposto retido, se vinculado a operações tributadas.

Entretanto, na situação presente, o que está sendo glosado não é o crédito do imposto relativo à prestação de serviço do transporte, e sim o da aquisição dos combustíveis utilizados na prestação do serviço de transporte, cujo enquadramento da infração no art. 30, I da Lei nº 7.014/96 (art. 312, I do RICMS/2012), prevê obrigatoriedade de efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento “*for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta, sendo esta circunstância imprevisível na data da entrada da mercadoria ou da utilização do serviço*”.

Nesta situação, conforme fundamentado na Decisão, mesmo que a operação da prestação do serviço de transporte esteja submetida ao regime de substituição tributária, o estabelecimento autuado suportou o custo da prestação, do qual faz parte a aquisição do combustível que foi tributado pelo ICMS e deve ser assegurado na compensação do débito do imposto da prestação do serviço, mesmo que em cumprimento a legislação tributária tenha sido recolhido pelo tomador do serviço.

Tomando por exemplo o CTE nº 4415, cuja cópia foi juntada à fl. 483, relativa à prestação de serviço de transporte iniciado no município de Camaçari/BA, com destino a empresa localizada no município de Manaus/AM, foi indicado valor do serviço de R\$6.022,73, e valor a receber de R\$5.300,01, com indicação do valor do ICMS de R\$722,72, e informação que “*ICMS pago atribuído ao tomador ou ao terceiro previsto na legislação p/ST*”. Neste caso, o combustível fez parte do custo do serviço de transporte que foi tributado pelo ICMS, mas mesmo que tenha sido recolhido pelo tomador do serviço, o prestador utilizou o combustível na prestação do serviço cujo débito gerado deve ser assegurado a compensação do imposto pago na aquisição do combustível.

Ressalte-se, que o contribuinte não é optante do regime de crédito presumido, sendo, portanto, assegurado o direito de utilizar integralmente os créditos fiscais relativos à aquisição de insumos utilizados na prestação de serviços de transportes, tributados pelo ICMS.

Por tudo que foi exposto, fica mantida a Decisão pela improcedência do Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281105.0002/18-7, lavrado contra a empresa **ALIANÇA NAVEGAÇÃO E LOGÍSTICA LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGF/PROFIS