

**A. I. Nº.** - 281105.0029/18-2  
**AUTUADO** - TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA  
**AUTUANTE** - JALON SANTOS OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 22.10.2021

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0372-06/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O aproveitamento de créditos de combustíveis somente é possível para as prestações em que forem efetivamente utilizados. Isso serve para as interestaduais tributadas e para as internas tributadas, prestadas a não contribuintes. Não carece, pois, de amparo legal a tentativa do impugnante de se creditar do ICMS relativo aos combustíveis utilizados em prestações não tributadas. Indeferido o pedido de realização de diligência. Acolhida a prejudicial de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Auto de Infração, lavrado no dia 28/09/2018 para formalizar a constituição de crédito tributário no valor histórico de R\$ 236.518,10, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, sob a acusação de utilização indevida de crédito, referente à aquisição de serviço de transporte sujeito à substituição tributária. Trata-se, segundo o auditor, de crédito indevido de combustível, utilizado em serviço de transporte sujeito à substituição tributária, cujo ônus do imposto não recaiu sobre o transportador (01/2013 a 12/2015).

Está dito que o sujeito passivo apresentou, nos três períodos fiscalizados, volumes de aquisições de combustíveis superiores aos movimentos de saídas tributadas, apropriando-se indevidamente de créditos que deveriam ser estornados, posto que utilizados em operações de saídas isentas ou não suportadas financeiramente pelo contribuinte, por imposição legal da substituição tributária.

O autuado ingressa com a peça defensiva às fls. 113 a 147.

Com fulcro no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), suscita a decadência do direito do Fisco de lançar valores atinentes ao período compreendido entre janeiro e setembro de 2013 (a cientificação da lavratura ocorreu no dia 08/10/2018; fl. 03).

Em seguida, informa dedicar-se principalmente à atividade de transporte de combustíveis líquidos, sendo, neste caso, a refinaria de petróleo da Petrobras o substituto tributário do recolhimento do ICMS relativo a toda a cadeia de circulação econômica (Convênio ICMS 110/07).

Alega que, se toda carga tributária incidente na 1ª operação com combustíveis na unidade federada de origem é transferida para o Estado onde ocorrerá o consumo, de acordo com o sistema SCANC, não há que se falar em alíquota interestadual para operações com combustíveis, eis que inexistente, em razão da imunidade.

Melhor explicando, tratando-se de operações com combustíveis que são imunes constitucionalmente, para efeito de crédito do imposto pelo adquirente ou será utilizada a alíquota interna do Estado de destino ou a alíquota interna do Estado de origem. Jamais poderia ser aplicada alíquota interestadual, como diz que entendeu equivocadamente o autuante.

O Fisco exigiu no presente lançamento o estorno dos créditos fiscais relativos às operações internas no transporte de cargas realizadas sem tributação, por força do § 7º do art. 1º do RICMS/BA

(Regulamento do ICMS da Bahia) c/c art. 21 da Lei Complementar (LC) 87/96 e art. 30 da Lei 7.014/96, que reproduzem o art. 155, § 2º, II, “a” da CF/88 (Constituição Federal).

Estaria certo o auditor se as referidas operações internas fossem isentas ou não tributadas, o que não ocorre, pois o Estado da Bahia dispensou, por mera liberalidade, o lançamento e o pagamento do tributo incidente nas prestações internas de serviço de transporte de carga.

Os artigos 97 e 100 do RICMS-BA/97 (conforme o que está escrito às fls. 136/137), que tratam do estorno de crédito fiscal, não trazem nenhuma hipótese de prestação de serviços de transporte de cargas internas ou interestaduais.

A natureza jurídica da dispensa do lançamento e do pagamento do tributo não é de isenção ou de não incidência e por isso o respectivo crédito fiscal deverá ser mantido.

O segundo aspecto que deveria ser levado em consideração neste julgamento seria a inclusão das saídas tributadas para efeito de cálculo dos estornos de créditos fiscais dos serviços que sofreram retenção pela obrigatoriedade da substituição tributária. Serviços prestados que sofreram retenção do imposto por obrigatoriedade da legislação não significam que não foram tributados.

Somente nos casos de as operações posteriores serem isentas ou não tributadas é que se justifica o estorno, o que afirma que fez, denominando este método de proporcionalidade.

Qualifica a multa de confiscatória, motivo pelo qual entende que deve ser revista.

Solicita a realização de diligência e conclui pleiteando o acolhimento das razões defensivas.

Na informação fiscal, de fls. 164 a 168, o auditor assinala que, por se tratar de prestação continuada, para outras empresas substitutas, o transportador autuado, por imposição legal, deixa de ser o sujeito passivo da obrigação tributária, passando a figurar como substituído, sendo a responsabilidade da obrigação principal remetida ao tomador do serviço.

Quanto às prestações internas, em que o Estado dispensa o pagamento e o lançamento do tributo, como benefício de fomento ao transporte de carga, trata-se de instituto com os mesmos efeitos da redução de base de cálculo em 100%. Quisesse o sujeito ativo estender tal benesse até a manutenção dos créditos porventura envolvidos teria feito de forma expressa, o que não aconteceu.

Aliás, a legislação deixa claro que o aproveitamento de créditos de combustíveis somente é possível para as prestações em que forem efetivamente utilizados. Isso serve para as prestações interestaduais tributadas e para as internas tributadas, prestadas a não contribuintes. Não carece, pois, de amparo legal a tentativa do impugnante de se creditar do ICMS relativo aos combustíveis utilizados em prestações não tributadas.

Nada contra que a transportadora reivindique para si os valores referentes ao crédito de combustível se por avença contratual teve esses valores deduzidos das suas faturas contra o contratante. Mas, essa demanda exigiria um outro tipo de processo, o de transferência de créditos tributários, com a autorização do servidor fiscal competente para tanto e a conformidade do contratante, detentor legal do direito.

Concorda com a prejudicial de decadência e revisa o lançamento de ofício, de R\$236.518,10 para R\$214.751,75 (fls. 167/168).

## **VOTO**

Com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/99, indefiro o pedido de realização de diligência. Todos os elementos necessários ao julgamento estão presentes nos autos.

O autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveu o ilícito tributário, indicando os documentos e demonstrativos (com a correta utilização dos percentuais de alíquotas), bem como seus dados e cálculos, assim como apontou o embasamento jurídico.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito

constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º do RPAF/99), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos detalhados aspectos abordados na impugnação.

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em valor inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, de que não há provas nos presentes autos.

Portanto, como a notificação da lavratura do Auto se deu no dia 08/10/2018 (fl. 03), cumpre reconhecer a extinção do direito da Fazenda Pública de lançar os valores referentes ao período compreendido entre janeiro a setembro de 2013.

Acolhida a prejudicial de decadência.

No mérito, cuida-se da utilização indevida de crédito, referente à aquisição de serviço de transporte sujeito à substituição tributária. Trata-se de crédito indevido de combustível, utilizado em serviço de transporte sujeito à substituição tributária, cujo ônus do imposto não recaiu sobre o transportador.

Comprovado que o sujeito passivo apresentou, nos três períodos fiscalizados, volumes de aquisições de combustíveis superiores aos movimentos de saídas tributadas, apropriando-se indevidamente de créditos que deveriam ser estornados, posto que utilizados em operações de saídas isentas ou não suportadas financeiramente.

Com efeito, assiste razão ao auditor, pois, por se tratar de prestação continuada, para outras empresas substitutas, o transportador autuado, em decorrência de imposição legal, deixa de ser o sujeito passivo da obrigação tributária, passando a figurar como substituído, sendo a responsabilidade da obrigação principal remetida ao tomador do serviço.

Quanto às prestações internas, em que o Estado dispensa o pagamento e o lançamento do tributo, a título de fomento ao transporte de carga, trata-se de instituto com os mesmos efeitos da redução de base de cálculo em 100%. Quisesse o sujeito ativo estender a citada benesse até a manutenção dos créditos porventura envolvidos, teria feito de forma expressa, o que não aconteceu.

A legislação deixa claro que o aproveitamento de créditos de combustíveis somente é possível para as prestações em que forem efetivamente utilizados. Isso serve para as interestaduais tributadas e para as internas tributadas, prestadas a não contribuintes. Não carece, pois, de amparo legal a tentativa do impugnante de se creditar do ICMS relativo aos combustíveis utilizados em prestações não tributadas.

Isso não obsta, de fato, que a transportadora reivindique para si os valores referentes ao crédito de combustível, se por avença contratual teve tais montantes deduzidos das suas faturas contra o contratante. Todavia, essa demanda exigiria um outro tipo de processo, o de transferência de créditos tributários, com a autorização do servidor fiscal competente para tanto e com a conformidade do contratante, detentor legal do direito.

Com relação à multa, este órgão não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior, para reduzi-la ou cancelá-la (art. 167, I e III do RPAF/99).

Infração parcialmente elidida, em razão da decadência, de R\$236.518,10 para R\$214.751,74.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$214.751,74.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281105.0029/18-2**, lavrado contra **TRANSMASUT TRANSPORTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$214.751,74**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2021

PAULO DANILO REIS LOPES - PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR