

A. I. N.^º - 206960.0015/22-8
AUTUADO - IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.
AUTUANTES - JUAREZ ANDRADE CARVALHO e MARCO ANTONIO DE SOUZA FORTES
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14.03.2023

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0019-05/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL VINCULADO A OPERAÇÃO IMUNE. Nas operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, sendo estas interestaduais amparadas com a não incidência do imposto, é vedada a utilização do crédito fiscal relativo ao serviço de transporte contratado a preço CIF, iniciado neste Estado e tributada, tendo em vista que o frete está vinculado à operação não tributada na origem. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 27/02/2022 exige ICMS em decorrência da seguinte infração:

Infração 01. 001.002.081. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo (2019/2021). Consta na descrição dos fatos que se refere a operações de transferências e vendas interestaduais de mercadorias amparados por Imunidade Constitucional, cujo imposto é recolhido através do regime de substituição tributária, que foram transferidas para suas filiais ou vendido para clientes, em operações amparadas por imunidade, que foi utilizado o crédito fiscal do ICMS dos CT-e-s - R\$ 549.707,65. Multa de 60%.

O estabelecimento autuado por meio dos advogados Maurício Pedreira Xavier, OAB/BA 9.941 e Thiago Curvelo Silveira, OAB/RJ 214.586, apresenta defesa.

Inicialmente ressaltam a tempestividade da impugnação, discorrem sobre a infração, transcreve os dispositivos legais indicados como infringidos e da multa tipificada.

No mérito, quanto aos créditos de ICMS relacionados aos serviços de transportes interestadual “ou intermunicipal”, destaca que exerce atividade de venda de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo para postos revendedores, grandes consumidores, transportadores, situados no Estado e em outros Estados, contratando serviços de transporte rodoviário de cargas.

Tece comentários relativos à incidência do ICMS nas operações de circulação de mercadorias e prestação de serviço de transportes, previsto no art. 1º da Lei 7.014/1996, cujos fatos geradores são independentes, possuindo materialidades distintas de hipótese de incidência, cujo crédito fiscal foi utilizado de forma legal, devendo ser integralmente cancelado o lançamento.

Sobre as operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo, destaca que prescreve a CF autonomia entre as operações de prestação de serviços de transportes e combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, conforme transcreveu:

“Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

...

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações OU prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Argumenta que o auto de infração se deve justamente a não consideração da autonomia na tributação entre prestações de serviços de transporte e as operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo nas remessas interestaduais, cuja interpretação é dada pela doutrina e pela jurisprudência, a exemplo de texto de Roque CARRAZZA que explicita que “não se pode dispensar o mesmo tratamento jurídico às operações relativas à circulação de mercadorias (que envolvem obrigações de dar) e às operações de prestação de serviços (que envolvem obrigações de fazer)” e Misabel DERZI, que afirma que “a Constituição de 1988 distingue, continua e expressamente, operação de circulação de mercadorias de prestação de serviços. Jamais equipara a operação à prestação de serviço”.

Cita jurisprudência, neste sentido da existência de materialidades distintas da hipótese de incidência do ICMS, a exemplo da decisão contida no RE 212.637-3/MG/1999 e Acórdão CJF Nº 0435-11/05.

Apresenta diagrama à fl. 42, no qual indica a operação interestadual de derivado de petróleo que não há incidência do ICMS (art. 155, § 2º, X, “b” da CF) e prestação de serviço de transporte concomitante que há incidência de ICMS.

Argumenta que em decorrência da prestação do serviço de transporte, o crédito será o imposto incidente sobre a prestação do serviço e que se consome no momento da prestação do serviço e tendo sido recolhido pelo transportador, cujo encargo do custo do transporte é incorrido pelo remetente das mercadorias, sendo-lhe assegurado o direito ao crédito fiscal correspondente.

Discorre sobre as operações interestaduais da comercialização de combustíveis e derivados de petróleo e argumenta que “*as operações interestaduais de remessa de combustíveis não são efetivamente desoneradas do ICMS, mas sim com a tributação integral no Estado de destino, não se exigindo, pois, o estorno do ICMS cobrado nas operações anteriores*”.

Alerta que essa afirmação é tão verdadeira que os Estados celebraram o Convênio ICMS n.º 110/07, cuja cláusula primeira estabelece a obrigação do remetente dos combustíveis, situado em outro Estado, de recolher para o Estado de destino todo o imposto incidente sobre as subsequentes operações com derivados de petróleo até o consumidor final, inclusive sobre a operação interestadual própria realizada pelo substituto, cuja cláusula transcreveu à fl. 43.

Ressalta que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido tanto na operação de saída, como nas etapas subsequentes de comercialização dos combustíveis derivados de petróleo, é atribuída à Refinaria de Petróleo, enquanto as distribuidoras de combustíveis, usinas sucroalcooleiras, e postos revendedores, ocupam a posição de substituídos tributários, sendo o ICMS devido ao Estado de destino, nos termos do art. 155, XII, § 4º, I, da CF/88 c/c art. 2º, § 1º, III, da LC nº 87/96.

Diz que atendendo ao disposto no Convênio ICMS nº 110/2007, informou, por meio dos relatórios do SCANC, as operações realizadas, para que a Refinaria pudesse realizar o repasse do ICMS devido ao Estado da Bahia, e em hipótese alguma há que se falar em operações não-tributadas.

No tocante ao frete contratado, destaca que o art. 8º da LC 87/96 estabelece que o valor está incluído na base de cálculo do ICMS incidente sobre a subsequente operação interestadual de venda, o que reforça o direito da manutenção dos referidos créditos, a fim de anular os efeitos da tributação em cascata e caso não aproveitado, desvirtuar o comando constitucional, comprometendo o custo da produção, preço das mercadorias, já que o montante do ICMS

recolhido na prestação de transporte, seria novamente recolhido na subsequente operação de venda interestadual, acarretando assim um aumento indevido da carga tributária.

Argumenta que esse entendimento foi manifestado no CONSEF, conforme ementas do Acórdãos CJF 218-11/02 e do Conselho de Contribuintes do Estado do Rio de Janeiro no Processo E-04/356981/90.

Destaca que a não-incidência atinge apenas as operações interestaduais com mercadorias – combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo -, não agraciando as prestações de serviços de transporte atreladas a essas operações, que são tributadas normalmente pelo ICMS, visto que o texto constitucional estabelece a não-incidência do ICMS exclusivamente nas operações interestaduais, de circulação econômica de combustíveis e óleo lubrificante derivados de petróleo (art. 155, § 2º, X, “b”, da CF/88).

Transcreve texto de doutrinadores acerca da imunidade na comercialização de petróleo e *energia elétrica para outros Estados, inclusive* de sentença proferida em processo da impugnante em trâmite no Tribunal de Justiça do Estado de Goiás, reconhecendo a impossibilidade do Fisco de glosar os créditos na Ação Anulatória nº 5221092-53.2018.8.09.0051, cuja discussão é idêntica à presente, inclusive o Supremo Tribunal Federal (STF) no julgamento do RE nº 212.637/RN reconheceu que as hipóteses de incidência do ICMS estão definidas em dois grandes grupos: operações relativas à circulação de mercadorias e à prestação de serviços, situação também julgada pelo TJ/GO, reconhecendo a impossibilidade do Fisco de glosar os créditos relativos a serviço de transporte correspondente à aquisição de mercadorias não tributadas e a venda de mercadorias não tributadas (TJGO - 3ª CC, AC nº 7079236-48.2010.8.09.0051/2019).

Conclui afirmando que as materialidades da hipótese de incidência são autônomas (operações X prestações) e não se sustenta juridicamente a exigência da anulação dos créditos de ICMS referentes às prestações de serviços de transporte contratados, vinculados às operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo.

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade do ICMS (art. 155, § 2º, I da CF), previsto no art. 28 da Lei 7.014/1996, que têm como objetivo de prevenir a reiteração da incidência do mesmo tributo, compensando-se créditos com débitos, possibilitando que o imposto incida em todos os elos da cadeia de produção, impedindo que o mesmo imposto seja cobrado em cascata, seja pelo próprio Estado-membro, seja por Estado-membro diverso.

Ressalta que a CF definiu a “regra” (não-cumulatividade) e exceções foram prescritas pelo art. 155, § 2º, II, “a” da Carta Magna, de apenas as operações ou prestações que estejam abrangidas pela não-incidência ou pela isenção do ICMS podem suprimir o direito ao crédito do ICMS.

Transcreve texto de doutrinadores (Aires Barreto), acerca das duas exceções ao direito de crédito (art. 155, § 2º, II da CF) e a legislação infraconstitucional não tem poder para restringir o direito ao creditamento do ICMS pelo contribuinte, por ser garantido pela CF/88.

Neste contexto, ressalta que as operações interestaduais de remessa de combustíveis não são efetivamente desoneradas pelo ICMS, mas sim com a tributação integral no Estado de destino, e não há que se falar na exigência do estorno de crédito.

Alega que o Fisco interpreta equivocadamente o comando normativo, não admitindo o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de serviços de transporte, indicando infringência ao art. 29, § 2º da Lei 7.014/96, que trata de regra especial, à medida que exceta, nos casos de remessa interestadual de combustíveis, a regra geral de vedação de crédito referente a operações antecedentes não tributadas, cabendo lembrar o disposto no artigo 111, do CTN que prevê que a legislação tributária que disponha sobre outorga de isenção não admite interpretação extensiva.

Reapresenta os argumentos de que há duas hipóteses de incidência (circulação de mercadorias/serviço de transporte) que integram a mesma cadeia econômica e deve receber tratamento idêntico, em obediência ao disposto no art. 155, § 2º, II, da CF, que exceta a regra da

não-cumulatividade do ICMS às operações ou prestações abrangidas pela não-incidência ou pela isenção, importando na anulação ou estorno dos créditos relativos às operações anteriores.

Alega que considerando que as prestações de serviços de transporte interestaduais envolvendo derivados de petróleo não se submetem à regra da não-incidência, sendo tributadas e o ICMS devido ao Estado de destino, não há que se falar em necessidade de previsão expressa no sentido de que os créditos de ICMS poderão ser mantidos pelo contribuinte, pois isto é a regra geral, visto que as tributações são independentes, não se vinculam, para fins de delimitação da ocorrência do fato gerador e nascimento da obrigação tributária.

Questiona se a prestação de serviços de transportes interestaduais utilizadas na operação com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo é tributada, inobstante a “não-incidência” sobre a operação, que abrange o Estado de origem, mas tributada no Estado de destino e se haveria obrigatoriedade de estornar os créditos dos serviços de transporte tomados, cujo valor efetivamente suportou, e se o aproveitamento do crédito dos serviços contratados estaria sendo obstado pela isenção ou não-incidência das operações posteriores.

Discorre sobre o princípio da não-cumulatividade, transcreve texto de doutrinadores (Sacha Calmon, Carlos Mário da Silva Veloso), acerca da impossibilidade de se conceder o mesmo tratamento às prestações de serviços de transporte e às operações de venda de mercadorias, bem como o direito das distribuidoras de combustíveis, na qualidade de tomadoras do serviço de transporte poderem utilizar esse tipo de crédito em respeito ao princípio da não cumulatividade.

Requer cancelamento do auto de infração considerando os argumentos expostos na defesa e indica à fl. 56, endereço eletrônico (e-mail) para os quais devem ser encaminhadas as intimações.

Um dos autuantes prestou informação fiscal (fls. 134/144), inicialmente discorre sobre a infração, resume os argumentos defensivos apresentados, que após análise, passou a expor.

Ressalta que em nenhum momento a defesa, questiona o levantamento quantitativo dos créditos indevidos de fretes apresentados, restringindo a argumentações interpretativas da Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 29, § 2º) e dispositivos constitucionais (art. 155, II c/c § 2º, II, “a” e “b” da CF/88).

Quanto a alegação defensiva, afirma que a Lei 7.014/1996 que fundamenta a infração, é muita clara, não deixando qualquer dúvida de que os créditos de ICMS sobre transporte reclamados são indevidos, conforme se depreende pelo texto transcrito do art. 29, §§ 2º e 4º e art. 310, II do RICMS/BA que vedam o “crédito do relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita” e improcedente a alegação.

No tocante a interpretação da Lei 7.014/96, em relação aos dispositivos constitucionais, levantando hipótese de inconstitucionalidade, alegando que a legislação infraconstitucional não tem poder para restringir o direito ao creditamento do ICMS, esclarece que se exime de comentar por tratar-se de matérias, cujas competências para análise e parecer cabem, exclusivamente, a Procuradoria Fiscal – PROFIS e ao Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF.

Ressalta que esta matéria já foi objeto de decisão pela sua procedência prolatada pela Câmara Superior do CONSEF, 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.

Cita diversas decisões contidas em Acórdãos proferidos pelas Juntas de Julgamento Fiscal e Câmaras de Julgamento Fiscal, julgados procedentes sobre a matéria em questão, a exemplo dos Acórdãos JJF 0010-06/19, JJF 0152-01/17, CJF 0113-11/18, CJF 0358-11/07, CJF 0262-11/20-VD e CJF 0414-13/13, cujas ementas transcreveu às fls. 137 a 144.

Conclui afirmando que diante de inúmeros julgamentos procedentes sobre a matéria em questão, resta certeza de que as argumentações defensivas são frágeis para elidir a autuação e requer que o auto de infração seja julgado procedente.

VOTO

O Auto de Infração acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas.

No mérito, o sujeito passivo em termos gerais alegou que:

- i) A atividade de comercialização de combustíveis e lubrificantes de petróleo em operações interestaduais envolve duas hipóteses de incidência: da circulação da mercadoria que é contemplado com a não incidência e da prestação de serviço que incide ICMS;
- ii) A operação interestadual de remessa de combustíveis não é desonerada de ICMS, visto que é tributado integralmente no Estado de destino, o que legitima a manutenção do crédito relativo à prestação do serviço de transporte;
- iii) O Convênio ICMS 110/2007 estabelece que o remetente deve fazer a retenção do ICMS referente a operações subsequentes com derivados de petróleo, o que justifica a manutenção do crédito relativo à prestação de serviço do transporte.

Conforme argumento apresentado na defesa, a operação interestadual de comercialização de combustíveis derivados de petróleo é contemplada com não incidência, conforme disposto no art. 155, X, “b” da CF, enquanto a operação interestadual de transporte destas mercadorias é tributada nos termos do mesmo dispositivo legal, sendo vedada a utilização do crédito para compensação quando a operação anterior estiver contemplada com isenção ou não incidência.

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

...

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.

...

X – não incidirá:

b – sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.

Pelo exposto, com relação a operação interestadual de circulação de combustíveis e da prestação de serviço de petróleo destaca-se:

- i) A operação praticada pelo defendant, relativo à venda de combustível para contribuinte localizado em outro estado é contemplada com a não incidência do ICMS. Já a operação de prestação de serviço de transporte contratada é tributada pelo imposto;
- ii) A operação subsequente do combustível no Estado de destino pode ou não ser tributada, pois se ocorrer outra operação interestadual ou destinada ao exterior, continua não incidindo o imposto. Se a operação for interna, é tributada, mas não tem vinculação a operação interestadual antecedente que vinculou a prestação do serviço de transporte.

Quanto a prestação de serviço de transporte de mercadoria a preço CIF, observo que conforme disposto no art. 439 do RICMS/BA, sendo o transporte efetuado pelo remetente, em veículo locado, o “*Frete [está] incluído no preço da mercadoria*”. Portanto, a lógica estabelecida quanto a utilização do crédito relativo ao serviço de transporte pelo vendedor da mercadoria é de que a operação seja tributada, com base nas seguintes premissas:

- i) A transportadora paga o ICMS ao ente tributante (Estado);

ii) A empresa que promove a circulação da mercadoria, na operação CIF inclui o valor do frete no preço da mercadoria, que por estar incluído na base de cálculo do valor da mercadoria é tributado novamente o valor do frete que já teve o imposto pago pelo transportador.

Numa situação hipotética:

- a) A empresa ALFA vendeu mercadoria com valor de R\$ 1.000,00 para a empresa BETA, em operação a preço CIF;
- b) Contratou frete no valor de R\$ 100,00 da transportadora DELTA.

Se a operação for interestadual e ambas tributadas, DELTA recolhe ICMS no valor de R\$ 12,00 (12%) para o Estado onde iniciou a operação de prestação de serviço de transporte e ALFA recolhe R\$ 120,00 relativo à venda da mercadoria, no qual já está incluso o valor de frete contratado.

Ao receber R\$ 1.000,00 de BETA, retira R\$ 100,00 para pagar a DELTA pela prestação do serviço de transporte, ficando com uma receita líquida de R\$ 900,00 da venda da mercadoria.

Neste exemplo hipotético, o frete foi tributado no valor da mercadoria e também na prestação do serviço de transporte. Por isso, a legislação tributária possibilita que na operação a preço CIF (valor do frete incluído no preço da mercadoria), o contratante do serviço de transporte tenha direito de creditar-se do ICMS pago pelo transportador, neutralizando a tributação em cascata, para evitar que o ente tributante (Estado) receba duas vezes o imposto relativo à prestação do serviço do transporte.

Agora voltando para a questão levantada neste processo, que acusa a utilização indevida do crédito do ICMS contratado vinculado a operação interestadual contemplada com não incidência do imposto.

As operações do serviço de transporte tiveram o ICMS recolhido pelas transportadoras.

Entretanto, a operação interestadual de comercialização de combustíveis é desonerada pela não incidência do ICMS (art. 155, X, “b” da CF), e estando o valor do frete incluído no valor da mercadoria (combustível), não incidindo o imposto, ao se creditar do ICMS relativo ao frete contratado, o vendedor neutralizou o valor do ICMS que o transportador recolheu aos cofres públicos.

Também, não há que se falar que a operação subsequente é tributada no Estado de destino, visto que se trata de outra operação que vem a ser praticada por outro contribuinte, podendo inclusive, também ocorrer sem incidência do ICMS, quer seja em operação destinada a contribuinte localizado em outro Estado ou destinada ao exterior. Portanto, na análise desta lide, não há que se apreciar as regras previstas no Convênio ICMS 110/2007 que trata de retenção do imposto em operações subsequentes no Estado de destino e não tem vinculação com a operação interestadual contemplada com não incidência e vedação de crédito do serviço de transporte.

Neste contexto, as decisões exaradas por este Conselho Estadual de Fazenda Estadual (CONSEF) é de que é vedada a utilização do crédito fiscal relativo à prestação de serviço de Transporte, quando vinculado a operação interestadual com combustíveis e derivados de petróleo, contempladas com não incidência do ICMS, a exemplo do Acórdão CJF 0113-11/18, cujo Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, não foi provido, apreciando no mérito:

“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 CTRC, 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:

Ressalte-se, no entanto, que nas prestações de transporte vinculado a 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, insita 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 constitucionalidade, sob a alegação de ferir princípios constitucionais da vedação ao confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade, falecendo de competência este colegiado a análise sobre constitucionalidade, conforme art. 125, I, da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Conforme ressaltado na informação fiscal este entendimento foi manifestado em decisão prolatada pela Câmara Superior do CONSEF, 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.

Também, este CONSEF proferiu diversas decisões em julgamentos de primeira instância, pelas Juntas de Julgamento Fiscal, conforme Acórdãos JJF 0010-06/19, JJF 0152-01/17, cujos recursos não foram providos na segunda instância pelas Câmaras de Julgamento Fiscal, a exemplo dos Acórdãos, CJF 0358-11/07; CJF 0414-13/13, CJF 0113-11/18 e CJF 0262-11/20-VD.

Quanto a alegação defensiva de que a legislação infraconstitucional (Lei 7.014/1996) não pode restringir a utilização do crédito fiscal (art. 29, §§ 2º e 4º e art. 310, II do RICMS/BA) e decisões judiciais, observo que de acordo com o disposto no art. 167, I do RPAF/BA, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de constitucionalidade; questão sob a

apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida ou negar aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

No que se refere a decisão contida no Acórdão CJF 0218-11/02, observo que não serve de paradigma para a questão contida neste processo, visto que aquela decisão trata de prestação de serviços de transportes realizadas dentro do Estado ou oriundas de outros Estados, conforme trecho que reproduzo abaixo:

“Feitas estas colocações, verifica-se, da análise dos documentos acostados aos autos, que as prestações objeto da autuação foram realizadas dentro do Estado, ou se referem a serviços tomados pelo recorrente oriundos de outras unidades da Federação, neste sentido, indevida “in totum” a exigência fiscal”.

Portanto, difere da situação em questão que trata de operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, contempladas com não incidência e o frete tributado.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206960.0015/22-8** lavrado contra **IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 549.707,65**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, VII, “a” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de fevereiro de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR