

A. I. Nº - 269352.0016/22-9
AUTUADO - VIBRA ENERGIA S/A
AUTUANTE - ANDERSON PEIXOTO SAMPAIO
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.05.2023

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0056-05/23-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM A NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. É indevida a utilização de crédito fiscal decorrente de operações de saída isentas, imunes ou não sujeitas à incidência do ICMS, bem como das prestações de serviços de transporte a elas correlatas. O caso concreto envolve remessa de combustível derivado de petróleo em operações interestaduais, cujo transporte foi efetuado por empresas transportadoras contratadas pelo estabelecimento autuado, na condição de remetente da mercadoria. Operação beneficiada com imunidade tributária – art. 155, § 2º, X, “b” da CF/88. O crédito fiscal relacionado ao serviço de frete deve ser suportado pelo Estado destinatário final da mercadoria e apropriado pelo estabelecimento adquirente do produto. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferidos os pedidos de conversão do feito em diligência e de exclusão ou redução da penalidade pecuniária a argumento da sua excessividade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 12/12/2022 para exigir ICMS no valor principal de R\$ 2.290.445,85, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a”, da Lei nº 7.014/96 e demais consectários legais. Contém a peça de lançamento a imputação fiscal a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01 – 001.002.081 - *Utilizou indevidamente, na condição de remetente da mercadoria, crédito fiscal de ICMS relativo a frete de mercadorias em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviço de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo.*

Em complemento a autoridade fiscal declarou que: *Trata-se de crédito indevido de ICMS proveniente das prestações de serviços de transporte, na condição de remetente, relativas às operações interestaduais IMUNES, conforme Art. 155, X, alínea ‘b’ da Constituição Federal, com derivados de petróleo (Óleo Combustível). Conforme anexo em que discrimina os Conhecimentos de Transporte com créditos associados às Notas Fiscais Eletrônicas relativas aos produtos e operações mencionadas.”*

Ocorrência fiscal verificada entre nos meses de fev., mar. e abr. de 2019; mai., jun. e nov. de 2020; e de jan. a dez. de 2021.

Documentos que compõem a peça de lançamento (fls. 05/31): Termo de Início de Fiscalização (Anexo I); Demonstrativos da Infração (Anexo II); CD-R contendo o Demonstrativo em formato eletrônico (Anexo III).

Contribuinte notificado do lançamento em 20/12/22, através do DTE (Domicílio Tributário Eletrônico), ingressa com defesa administrativa em 14/02/2013, por meio da peça processual juntada aos autos entre as fls. 33 a 44, subscrita por advogados.

Logo, de início, o contribuinte pede que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração ao argumento de que houve erro de fundamentação legal. A infração restou enquadrada no art. 29, § 2º da Lei n. 7.014/96, cuja redação é descrita abaixo:

***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.*

§ 2º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

Porém, diz a defesa, o caso concreto não se refere a serviços resultantes de operações ou prestações isentas” ou “não tributadas”, mas a prestações de serviço de transporte interestadual em que a impugnante figurou como remetente da mercadoria, e cujas operações de circulação estão relacionadas a remessas de combustíveis, especificamente, Óleo Combustível.

Ressaltou, na sequência, que ainda operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo estejam sujeitas ao regime de substituição tributária, atribuindo-se ao estabelecimento refinador a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes com tais produtos, não há no caso em exame prestação resultante de operação isenta ou não tributada, conforme dispõe o art. 29, § 2º da Lei n. 7.014/1996.

Logo, afirma ser nula a autuação que fundamenta a cobrança em dispositivo cuja redação legal não se adequa ao caso, incorrendo autoridade administrativa em vício de natureza material – erro de direito - que encontra óbice na continuidade da cobrança ao teor do art. 142 do CTN.

Nessa linha de entendimento cita precedente administrativo deste CONSEF, extraído do Acórdão nº 0218-11/02, cuja Ementa é transcrita na peça defesa com o seguinte conteúdo:

***“EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE, MERCADORIAS (GASOLINA, DIESEL E QUEROSENE) ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração descaracterizada. Na formação da base de cálculo nas operações com combustíveis e lubrificantes encontram-se embutidas as parcelas correspondentes aos fretes, portanto correta a utilização do crédito sobre as prestações de serviços de transporte vinculados a tais produtos. Decisão modificada. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.”** (Acórdão CJF nº 0218-11/02, 1ª Câmara de Julgamento Fiscal – CONSEF – Julgamento em 06/06/2022 [2002])*

Ao ingressar nas razões de mérito reiterou que o suposto aproveitamento de crédito decorreu de operações com óleo combustível sujeitas ao regime da ST. No entanto, operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte são fatos geradores distintos e autônomos, e um não se confunde com o outro. Os serviços de transporte interestadual objeto da autuação não são beneficiados com qualquer isenção ou imunidade. A impugnante, enquanto tomadora de tais serviços, recolheu devidamente o ICMS incidente sobre as referidas prestações. Por este motivo, tendo em vista o inequívoco recolhimento do tributo o seu creditamento é devido.

E nem se fale que a isenção ou imunidade decorrem das operações de circulação de mercadorias relacionadas, já que como acima ponderado, também para a circulação de mercadoria houve o recolhimento do tributo, ainda que em outra etapa da cadeia. Na operação anterior de saída do combustível do estabelecimento da impugnante para o seu cliente, o ICMS foi recolhido antecipadamente, no início da cadeia, pela usina ou refinaria, sendo devido ao Estado receptor do produto. Ou seja, nessa etapa da atividade comercial, o fato gerador do ICMS ocorre quando da chegada da mercadoria no Estado destinatário, mas é recolhido por substituição tributária, no início da cadeia, para facilitar a fiscalização.

Destacou que o recolhimento ao estado de consumo, refere-se ao ICMS-ST relacionado à operação de circulação de mercadoria por conta da especificidade das operações com combustíveis. Não é o caso do ICMS a ser recolhido por conta do frete, que será destinado integralmente ao Estado da Bahia.

Ressaltou que a operação de circulação do combustível pode ser sucedida de nova operação tributada. No presente caso, a prestação de serviço de transporte interestadual, legitimando o creditamento de ICMS, ocorre uma vez que sobre o referido serviço, figurando o Estado da Bahia como sujeito ativo da obrigação tributária. Esse creditamento não ocorre em razão das operações de circulação dos combustíveis, mas, sim, em razão da prestação do serviço de transporte interestadual, do qual a Impugnante é tomadora.

Sendo, portanto, distintos os fatos geradores do ICMS, a defesa sustenta que **a imunidade/isenção sobre a operação de circulação de mercadoria não vincula a prestação de serviço de transporte interestadual**, podendo incidir a tributação sobre essa segunda operação [prestação], como ocorreu no caso concreto.

Ao analisar, por exemplo, o Conhecimento de Transporte (CTEs) nº 28785, colacionado abaixo e também no anexo (*doc. 04*), verifica-se o devido destaque do ICMS incidente sobre a prestação de transporte interestadual.

CTE nº 28785

COMPONENTES DO VALOR DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO					
NOME	VALOR	NOME	VALOR	NOME	VALOR
FRETE PESO	4.522,99				
A EMBUTIR	816,77				
				VALOR TOTAL DO SERVIÇO	5.139,76
				VALOR A RECEBER	4.522,99
INFORMAÇÕES RELATIVAS AO IMPOSTO					
SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA		BASE DE CÁLCULO	AL. ICMS	VALOR ICMS	% RED. B.C.
60 - ICMS cobrado por substituição tributária		5.139,76	12,00	616,77	
DOCUMENTOS ORIGINÁRIOS					
TP. DOC.	CNPJ / CPF EMISSOR	SÉRIE / NRO. DOCUMENTO	TP. DOC.	CNPJ / CPF EMISSOR	SÉRIE / NRO. DOCUMENTO
NF-e	34.274.233/0272-13	29160234274233027213550000001068941756623780			

Como se depreende da imagem a Impugnante recolheu, por meio da tributação normal, o ICMS incidente sobre as *prestações de serviços de transporte interestadual* (ICMS frete), motivo pelo qual se aproveitou dos respectivos créditos fiscais. No CTE 28785, o valor pago ao prestador do serviço (valor a receber) é deduzido do ICMS retido pelo tomador (a empresa ora autuada). O valor do serviço foi de R\$ 5.139,76. Já o valor a receber foi de R\$ 4.522,99, cuja diferença é justamente o valor do ICMS recolhido pela impugnante ao Estado da Bahia, no importe de R\$ 616,77.

Portanto, no entendimento da autuada, não há que falar em escrituração de créditos de ICMS incidente sobre as *operações de circulação de mercadorias*, como equivocadamente entendeu a autuação. Diante dos fatos narrados e da documentação juntada aos autos, por meio dos quais se comprovou que a Impugnante suportou o ônus do ICMS incidente sobre as *operações de prestação de transporte interestadual*, não há razão para se exigir o estorno dos créditos de ICMS sobre frete tomados.

Fez menção à norma do art. 20 da Lei Complementar Federal nº 87/1996 (Lei Kandir), que estabelece que:

Art. 20. 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.

Frisou mais à frente que embora o serviço de transporte se integre ao processo de distribuição e comercialização dos combustíveis, ele não se confunde com a circulação dos produtos, objeto de

incidência do ICMS-ST, uma vez que a sua utilidade se aplica apenas ao contribuinte tomador do serviço (no caso, a própria Vibra Energia S/A), não se estendendo às etapas subsequentes da cadeia de comercialização do produto.

Ressaltou mais uma vez que a distinção entre as hipóteses de incidência – **operação e prestação** - é tão evidente que a Constituição Federal, no art. 155, § 2º, II, “a” e “b”, tem disposição literal no sentido de que a isenção ou não-incidência (que é o caso da operação de venda realizada pela impugnante) **não implicará em crédito para compensação com o montante devido nas prestações seguintes**. Ou seja, o ICMS incidente na prestação do serviço de transporte interestadual deverá ser recolhido integralmente quando a operação de venda da mercadoria for isenta ou não-incidente.

Nesse sentido, transcreveu trecho do parecer emitido em 2001 pelo professor Marco Aurélio Greco, em consulta formulada pelo SINDICOM (Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis) a respeito da distinção entre operação de circulação de mercadorias prestação de serviço de transporte, bem como da legalidade do creditamento aqui discutido:

“É literal a previsão no sentido de que a anulação do crédito provocada pela isenção ou não-incidência está restrita aos créditos decorrentes das operações anteriores. **Portanto, tais eventualidades (isenção, não incidência) não geram anulação dos créditos relativos a prestações de serviço anteriores à operação isenta ou não tributada!**

Esta previsão constitucional tem sentido. De fato, enquanto nas operações está subjacente a ideia de integração das mercadorias entradas no produto final ou no seu processo produtivo, no caso de prestações de serviços, estas, como regra, esgotam sua utilidade em contemplação do respectivo tomador.

Ou seja, **embora os serviços de transporte e comunicação possam se integrar no processo de produção e comercialização das mercadorias, eles, como regra, não fazem parte do próprio objeto das operações**. Portanto, tem integral sentido o dispositivo quando **restringe a previsão de anulação ao crédito relativo a operações anteriores, mas não às prestações** anteriores, pois a utilidade destas se esgotou (como regra) em relação ao contribuinte que figurou como tomador do serviço, não se estendendo à etapa subsequente do ciclo econômico” (**grifos e negritos no original**).

Sendo assim, pondera a defendente, o regime de substituição tributária do ICMS **não atinge** as prestações de serviços de transporte atreladas à circulação dos combustíveis, que configuram a hipótese de incidência do ICMS frete.

Em outro giro a defendente observou que, embora os custos com os serviços de transporte componham o Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF), que configura a base de cálculo do ICMS-ST incidente sobre as *operações de circulação de mercadoria*, as duas hipóteses de incidência do tributo estadual são distintas. O PMPF é a média ponderada dos preços finais praticados pelo Estado em um determinado período. Este preço é composto por todos os custos suportados pelo vendedor, dentre eles o custo de serviços de transporte e o seu respectivo ICMS, ou seja, dentro do PMPF estipulado para a formação da base de cálculo do ICMS-ST dos combustíveis está o ICMS sobre a prestação de serviços de transporte.

Entretanto, este ICMS calculado com base no PMPF é o ICMS-ST incidente sobre as *operações de circulação de mercadoria*, e não o ICMS frete. Assim, não há apropriação de créditos do ICMS calculado com base no PMPF.

Ainda nas razões de mérito a defesa destacou a necessidade de realização de perícia técnica contábil, pedido formulado com fulcro nos art. 137, inciso I, alínea ‘a’ e art. 145 do RPAF (Regulamento Estadual nº 7.629/1999). Apresentou quesitos e indicou assistente técnico.

Em razões subsidiárias, na hipótese de ser mantida a cobrança de ICMS em razão dos estornos de crédito, o contribuinte requer que seja excluída da cobrança a multa no percentual de 60% (sessenta por cento), com fundamento no princípio do não confisco, ou ao menos, que esse gravame seja reduzido para o percentual de 20% do valor do débito.

Por fim, pugna a defesa que lhe seja assegurado a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em homenagem ao princípio da verdade material e ao formalismo moderado do processo administrativo fiscal, bem como pela realização de sustentação oral, em momento oportuno.

Documentos juntados na impugnação (fls. 45/94): Atos constitutivos da empresa, procuração e substabelecimento conferidos aos advogados subscritores da inicial (doc. 01); cópia do Auto de Infração e correspondentes anexos (doc. 02); mídia contendo os arquivos da defesa gravados em formato eletrônico.

INFORMATIVO FISCAL prestado pelo autuante através da peça processual juntada às fls. 98 a 101 dos autos, protocolada em 07/03/2023.

A autoridade fiscal rebate o pedido de nulidade formulado pela defesa afirmando que a redação do § 2º do Art. 29 da Lei 7014/96, é totalmente aplicável ao caso em exame. De acordo com o citado dispositivo “*Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento*”.

Afirmou que as prestações de serviços de transportes vinculadas às operações não tributadas, que é o caso do presente PAF, vedam o crédito sobre o frete, glosado na ação fiscal. Refere-se o lançamento em lide à não tributação da operação com mercadoria que está vinculada à prestação de serviço de transporte.

Em outro tópico o autuante ressaltou que os derivados de petróleo estão sujeitos ao regime de Substituição Tributária no Estado de Destino/consumo. Porém a glosa se refere à OPERAÇÃO INTERESTADUAL, IMUNE, no Estado de origem da operação e da prestação, no caso a Bahia, por força da Constituição Federal - art. 155, §2º, inc. X, alínea “b”. Portanto, se a tributação será integralmente concretizada ao Estado de Destino, a operação de remessa do combustível do Estado da Bahia para o destino final não pode ser considerada como tributada, pois esta foi apenas uma etapa intermediária.

No que se refere ao mérito o autuante sustenta existir interdependência entre os impostos (da mercadoria e do frete). Caso a Bahia ou qualquer Estado de origem de remessa de derivados de petróleo tivesse que suportar o ônus tributário/financeiro dos créditos, teria considerável prejuízo, haja vista que os combustíveis que são destinados a outros Estados, como já demonstrado, possuem tributação integral no Destino. Entende ser esta a razão da proibição legal dos créditos objeto da glosa lançada no presente Auto de Infração.

Finalizou a peça informativa pedindo que seja declarada a total PROCEDÊNCIA da autuação.

Em despacho exarado à fl. 103 do PAF, após avaliação dos elementos existentes neste processo, conclui que o mesmo se encontra em condições de ser inserido na pauta de julgamento. Processo pautado pela Secretaria do CONSEF em 11/04/2023.

Não participou do julgamento o Conselheiro Vladimir Miranda Morgado cuja ausência foi devidamente justificada.

Contribuinte apresentou memoriais na assentada de julgamento que serão anexados aos autos.

Apresento na sequência o meu voto.

É o relatório.

VOTO

O contribuinte suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando erro de fundamentação legal, vício que cerceia o seu direito de defesa. O ponto tratado pelo defendente se refere à questão da formação do Auto de Infração e de todos os documentos que o acompanham, bem como a necessidade de que o PAF deve conter todos os elementos (demonstrativos, provas e fundamentação legal) que serviram de base para a ação fiscal, comprovando o motivo da autuação fiscal.

Quanto a esta alegação, observo que o Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, conforme documentos juntados entre as fls. 07/19 do PAF, gravados na mídia anexada à fl. 30, cópias entregues ao contribuinte na conclusão da ação fiscal.

Determina a lei que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributária, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível, conforme estabelecido no art. 142 do CTN. Assim também dispõe o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Na descrição dos fatos, consta a informação de que se trata de crédito indevido proveniente das prestações de serviços de transporte, na condição de remetente de óleo combustível, relativas às operações interestaduais imunes. Os anexos discriminam os Conhecimentos de Transporte com os créditos associados às Notas Fiscais Eletrônicas relativas aos produtos e operações mencionadas.

O Contribuinte entendeu autuação, se defendeu e apresentou sua impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, afirmando não concordar com a interpretação adotada pela autoridade fiscal. Inexistiu, no caso em exame cerceamento ao direito de defesa.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Ademais dispõe o art. 18, § 1º do RPAF, que eventuais incorreções ou omissões meramente formais não acarretam nulidade do Auto de Infração. Já o art. 19 do mencionado Regulamento estabelece não configurar nulidade do lançamento erro na indicação de dispositivo legal, desde que pela descrição dos fatos, fique evidente a natureza da infração cometida pelo sujeito passivo.

A questão atinente ao enquadramento legal da infração tem relação direta com o mérito e será mais à frente devidamente abordada neste voto.

Fica indeferida de plano a solicitação defensiva de realização de perícia ou diligência fiscal com fulcro no art. 147, II do RPAF/99, considerando que os elementos presentes neste PAF são suficientes para a decisão de mérito da presente lide e a formação do convencimento dos Julgadores. Ademais, nos termos do dispositivo regulamentar citado, o pedido de perícia deverá ser indeferido, quando a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos e for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Quanto ao mérito, o presente lançamento se refere a utilização indevida de crédito de ICMS relativo ao frete, nas saídas interestaduais de mercadorias não tributadas, cuja prestação de serviço foi efetuada por empresas transportadoras, nos meses de fev., mar. e abr. de 2019; mai., jun. e nov. de 2020; e de jan. a dez. de 2021. Trata-se de remessas de óleo combustível, operação imune nos termos do art. 155, X, alínea “b” da Constituição Federal.

O Autuado afirmou que suportou o ônus financeiro da prestação do serviço de transporte, pois na condição de tomador 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. Pontuou ainda que a operação com a mercadoria e a prestação de serviço de transporte constituem fatos geradores distintos e autônomos, não podendo a imunidade da operação afetar o regime de tributação do frete e o correspondente direito ao crédito do imposto recolhido em favor do Estado da Bahia.

O Autuante ressaltou que diferentemente do alegado pelo Impugnante, é vedado a apropriação do crédito de ICMS do Serviço de Transporte vinculado àquela operação específica sobre a qual não ocorre a tributação, como é o caso da Operação Interestadual com óleo combustível, pois a mesma é imune à tributação conforme mandamento Constitucional já acima referenciado.

Quanto ao direito e escrituração do crédito fiscal pelas entradas de mercadorias e serviços tomados, deve o contribuinte observar o que preceitua a legislação tributária, inclusive os limites ou condições para sua utilização. Conforme previsto no § 2º e § 4º, *inc. III*, do art. 29 da Lei 7.014/96, respectivamente:

“§ 2º - Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou as utilizações de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento”.

(...)

§ 4º - É vedado o direito ao crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviço a ele feita:

(...)

III – para a prestação de serviço, quando a prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior.

Este assunto foi objeto de reiteradas decisões no CONSEF. É consenso neste órgão, que nas operações interestaduais de combustíveis efetuadas pelo distribuidor ou qualquer outro remetente, o crédito fiscal relativo à prestação de serviço de transporte, tanto a preço CIF, como a preço FOB, somente poderá ser aproveitado pelo destinatário das mercadorias e não pelo remetente.

Na decisão da Câmara Superior deste CONSEF (Acórdão CS Nº 0220-21/02), ficou estabelecido que no caso das operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes, em que se verifica não-incidência do ICMS, por força da imunidade constitucional, não cabe o crédito fiscal pelo remetente relativamente ao serviço de transporte contratado, independente de contratação, CIF ou FOB, pois haveria a anulação do único débito do ICMS sobre o frete, destacado no CTCR pelo transportador, já que na operação com a mercadoria não há incidência do ICMS em favor do Estado remetente.

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

O autuado encontra-se na condição de remetente, nas operações interestaduais de combustíveis, sendo indevidos os créditos fiscais por ele apropriados, decorrentes das prestações de serviços de transporte originadas no Estado da Bahia, cujo crédito fiscal deverá ser lançado pelo estabelecimento destinatário.

Portanto, o direito ao crédito nas prestações de serviço de transporte nas operações interestaduais imunes com combustíveis deve seguir o princípio da tributação no destino.

Cabe ainda destacar que o precedente administrativo citado pela defesa, originário do Acórdão nº 0218-11/2002, da 1ª Câmara de Julgamento deste CONSEF, diz respeito a fato distinto do que se encontra em discussão neste PAF. Naquele caso o direito ao crédito do ICMS que incidiu sobre o serviço de transporte de combustíveis derivados de petróleo foi assegurado ao contribuinte baiano, pois as operações com as mercadorias tinham por destino final o Estado da Bahia, sujeito

ativo, credor do imposto recolhido sob o regime da substituição tributária, cuja base de cálculo tinha na sua composição o custo com o serviço de frete.

Por fim, em razões subsidiárias, a defesa alegou que a aplicação de multa à razão de 60% do valor do imposto configura flagrante desrespeito ao princípio constitucional do não confisco, previsto no art. 150, inciso IV da CF. Caso não acolhida a exclusão da penalidade pede que ao menos a mesma seja reduzida para o percentual de 20%.

Sobre a questão observo que a penalidade aplicada no presente Auto de Infração é legalmente prevista para a irregularidade apurada, falecendo competência a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Da mesma forma não há previsão na norma processual administrativa e na lei de regência do imposto para que se faça dosimetria e a correspondente redução das penalidades decorrentes de descumprimento de obrigação principal.

Face ao acima exposto, 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 **269352.0016/22-9**, lavrado contra **VIBRA ENERGIA S.A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.290.445,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos demais consectários legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, em 18 de abril de 2023.

TOLSTOI SEARA NOLASCO — JULGADOR/RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR