

A. I. N° - 206960.0017/22-0
AUTUADO - IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A.
AUTUANTES - JUAREZ ANDRADE CARVALHO e MARCO ANTÔNIO DE SOUZA FORTES
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07/06/2023

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO JJF N° 0093-03/23-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL VINCULADO À OPERAÇÃO IMUNE. O sujeito passivo encontra-se na condição de remetente da operação interestadual de combustíveis, sendo indevidos os créditos apropriados decorrentes das correspondentes prestações de transporte, originadas no Estado da Bahia, cujo crédito fiscal deverá ser lançado pelo estabelecimento destinatário. O Autuado não apresenta elementos com o condão de desconstituir ou motivar uma revisão da autuação. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 27/06/2022, e exige crédito tributário no valor de R\$ R\$ 35.052,63, acrescido da multa de 60%, pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativamente a frete de mercadoria em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviços de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo. Consta se tratar de transferências e vendas interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, cujo imposto é recolhido por substituição tributária, se creditando do ICMS destacado nos Cte, nos meses de agosto a outubro de 2018, janeiro, março a novembro de 2019, janeiro, março, julho, setembro e dezembro de 2020, janeiro, março, abril, agosto e setembro de 2021. (Infração 001.002.081).

O Autuado impugna o lançamento fiscal fls.54/75, através de advogados, procuração fl. 76. Registra que sua defesa é tempestiva. Resume os fatos que resultaram na atuação. Diz que vem, respeitosamente, por seus representantes legais, na forma prevista pelo artigo 123 e seguintes, do Decreto Estadual nº 7.629/1999, apresentar impugnação ao auto de infração em epígrafe, pelas razões de fato e direito a seguir expostas.

Afirma que consta da autuação fiscal, que a conduta por ele supostamente praticada teria violado o artigo 29, § 2º, da Lei 7.014/96, estando sujeito à aplicação de penalidade de 60% do valor do imposto apurado como devido a esse Estado, prevista no artigo 42, inciso VII, alínea 'a', da mesma Lei. Diz que restará demonstrado ao longo da defesa, que não há embasamento jurídico para ser mantido o lançamento tributário efetuado.

Aduz que foi autuada por ter supostamente utilizado crédito indevido de ICMS relacionado a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal e como se sabe, no exercício de sua atividade econômica, realiza a venda de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo para postos revendedores, grandes consumidores e transportadores revendedores retalhistas, situados no âmbito do Estado da Bahia (operações internas) e em outros Estados da Federação (operações interestaduais). E, para fins de logística da distribuição de seus produtos e operacionalização das suas vendas/transferências para outros Estados da Federação, tem a necessidade de contratar serviços de transporte rodoviário de cargas.

Sendo assim, em decorrência da natureza das atividades comerciais praticadas no exercício de seu objeto social, é contribuinte do ICMS, nos termos da legislação baiana. Cita o estabelecido a

respeito pela Constituição Federal e pelo Estado da Bahia, que reproduziu em sua legislação interna tais disposições, conforme se verifica da dicção do artigo 1º, da Lei Estadual nº 7.014/1996. Comenta que o referido comando legal determina expressamente, que a tributação recai, de forma independente, tanto sobre as *operações de circulação de mercadorias*, como sobre as *prestações de serviço de transporte intermunicipais e interestaduais*, englobadas sob o manto único do ICMS, porém possuindo duas materialidades distintas de hipótese de incidência.

Nesse contexto, entende que conforme será demonstrado nos próximos tópicos, a cobrança deve ser integralmente cancelada, considerando a legalidade dos créditos lançados.

Observa a evidente autonomia existente entre a tributação das prestações de serviços de transporte e as operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo nas remessas interestaduais, com base na leitura do artigo 155, inciso II, c/c §§ 2º, II, “a” e “b” da CF/88.

Com efeito, aduz que pela simples análise do dispositivo constitucional em comento, verifica-se a autonomia na tributação entre prestações de serviços de transporte e as operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo nas remessas interestaduais. Ou seja, a existência de materialidades diversas da hipótese de incidência do ICMS. Ocorre que, no caso destes autos, a autuação sofrida se deve justamente, por não ter a Fazenda Estadual da Bahia feito a devida distinção entre as operações de circulação de mercadorias, das prestações de serviços de transporte, exatamente como a Carta Política o faz.

Entende tratar-se de pretensão em notório desacordo, não apenas com a letra da Constituição, bem como a interpretação dada a mesma, pela doutrina e pela jurisprudência. Sobre o tema, cita doutrina de Roque Carrazza e Isabel Derzi e jurisprudência ratificada pela SUPREMA CORTE.

Acrescenta Acórdãos deste Órgão julgador, para dizer ser esse o entendimento do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, (Acordão CJF nº 0435-11/05). Portanto, resta evidente serem duas as materialidades da hipótese de incidência do ICMS: Operações e Prestações, ambas autônomas entre si, conforme endossado, inclusive pela SUPREMA CORTE.

Para melhor visualização quanto à autonomia existente entre as hipóteses de incidência em discussão traz à colação esquema gráfico exemplificativo, que diz representar a situação fática enfrentada nestes autos. Ou seja, no caso 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.

Sustenta que o ICMS relativo ao transporte, quando recolhido pelo remetente, poderá ser creditado, uma vez que haverá um recolhimento em separado do ICMS relativo ao serviço de transporte prestado por terceiro, cujo recolhimento estará a cargo do remetente das mercadorias. Por haver um recolhimento em separado do ICMS incidente sobre o serviço de frete, haverá direito ao crédito correspondente, posto que, conforme definição inserta no art. 155, §§ 2º, I, da Constituição Federal, crédito é imposto “cobrado” nas operações ou prestações anteriores por este ou outro Estado.

Aduz que feitas essas considerações acerca da autonomia entre referidas materialidades da hipótese de incidência do ICMS, por outro lado, não se ignora que, no que tange especificamente às operações de remessa interestadual de combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, estas não sofrem incidência do ICMS na saída do Estado de origem. É o que prevê o art. 155, §§ 2º, X, b, da CF/88. Ou seja, trata-se de exceção à regra geral que rege a tributação pelo ICMS nas operações interestaduais, onde o Estado de origem fica com a receita referente à operação interestadual (tributada à alíquota de 7% ou 12%, conforme o caso), e o Estado de destino, por sua vez, honra o crédito da operação interestadual e tributa somente a operação posterior, mediante aplicação da alíquota interna (em geral, 18%). Todavia, nas operações com derivado de petróleo, essa sistemática é alterada, sendo que o Estado de origem não tributa a operação de venda do combustível, cabendo ao Estado de destino fazê-lo, tributando-a integralmente pela alíquota interna.

Informa que em outras palavras, 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.

Afirma que tanto é verdadeira essa afirmação, que para assegurar a arrecadação do ICMS incidente sobre as operações relativas a derivados de petróleo destinadas a outros Estados, os próprios 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, conforme reproduz.

Dentro dessa sistemática, frisa que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido tanto na operação de saída, como em todas as etapas subsequentes de comercialização dos combustíveis derivados de petróleo, é atribuída à Refinaria de Petróleo (Substituta Tributária); enquanto as distribuidoras de combustíveis, usinas sucroalcooleiras, e postos revendedores, ocupam a posição de substituídos tributários. Assim, nas operações interestaduais de remessa de combustíveis derivados de petróleo, como é o caso de parte das operações objeto da presente defesa, o ICMS será devido ao Estado de destino, nos termos do art. 155, inciso XII, §§ 4º, inciso I, da CF/88 c/c art. 2º, §§ 1º, III, da Lei Complementar nº 87/96.

Aponta que não à toa, o Convênio ICMS nº 110/2007 informou, por meio dos relatórios do SCANC, as operações realizadas, justamente para que a Refinaria pudesse realizar o repasse do ICMS devido ao Estado da Bahia. Portanto, em hipótese alguma, há que se falar em operações não-tributadas. E mais! Conforme o artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96, o valor do frete contratado pelo remetente das mercadorias está incluído na base de cálculo do ICMS incidente sobre a subsequente operação interestadual de venda, o que reforça seu direito à manutenção dos referidos créditos, a fim de anular os efeitos da tributação em cascata, conforme transcreve.

Observa que o valor do imposto incidente sobre o frete contratado, caso não fosse aproveitado como crédito, além de desvirtuar o comando constitucional, comprometeria o custo da produção, aumentando o preço das mercadorias comercializadas, 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.

Afirma ser esse o entendimento deste Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, bem como de diversos tribunais administrativos tributários de outras unidades da Federação, conforme Acórdãos que reproduz. (CJF 0218-11/02).

Por todo o exposto, conclui-se que a glosa realizada pela Fiscalização Estadual parte de premissa equivocada, já que as operações interestaduais com derivados de petróleo submetem-se à regra específica da tributação no destino (art. 155, §§ 2º, X, b, da CF/88) e não a uma regra desonerativa propriamente dita, legitimando assim, mais uma vez, seu direito à manutenção dos referidos créditos, com base no princípio da não-cumulatividade, que está alicerçado na Carta Magna (art. 155, §§ 2º, I, da CF/88) e não admite restrições, senão aquelas já contidas no próprio texto constitucional (art. 155, §§ 2º, II, da CF/88).

De qualquer forma, diz que como explicitado no início deste tópico, a não-incidência *supra* atinge tão-somente, as operações interestaduais com mercadorias – combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo -, não agraciando as prestações de serviços de transporte atreladas a essas operações, as quais são tributadas normalmente pelo ICMS. E o valor a ser recolhido deste imposto é devido ao Estado de origem, em obediência precisa à sua regra geral de tributação. Aliás, o que não poderia se dar de forma diversa, ante a demonstrada autonomia entre ditas materialidades da hipótese de incidência do ICMS: prestações X operações.

Aponta que o texto constitucional é claro, objetivo e preciso, quando estabelece a não-incidência do ICMS exclusivamente nas operações interestaduais, assim entendido o fato jurídico inerente à ACÓRDÃO JJF Nº 0093-03/23-VD

prática de atos de mercancia, de circulação econômica de combustíveis e óleo lubrificante derivados de petróleo, pressupondo, por óbvio, um negócio jurídico de venda mercantil. No entanto, o mesmo não se dá quanto às prestações de serviço de transporte atreladas, às quais são regularmente tributadas. Entende ser esta a interpretação correta do art. 155, §§ 2º, inciso X, “b”, da CF/88! Acrescenta à colação, o pensamento de GERALDO ATALIBA, citado por JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO, quando, em parecer solicitado pelo Estado do Paraná e publicado internamente pela Secretaria de Estado da Fazenda de São Paulo, com entendimento similar.

Transpondo os ditames acima ao caso em vertente, verifica que o texto constitucional ao conceder aos produtos derivados de petróleo, relativamente ao ICMS, em operações interestaduais, está referindo-se, tão somente, a uma das hipóteses de incidência da aludida exação, qual seja operações que destinam aludidos produtos a outros entes da Federação. Ademais, o Supremo Tribunal Federal 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.

Logo, resta evidente que, se as materialidades da hipótese de incidência são autônomas (operações X prestações), não se sustenta juridicamente, a exigência da anulação dos créditos de ICMS referentes às prestações de serviços de transporte contratados, nos termos pretendidos pela Fiscalização estadual.

Por fim, o ora explicitado pode ser documentalmente comprovado, com base em breve análise dos Conhecimentos de Transportes que foram objetos da autuação, nos quais é possível verificar que a base de cálculo utilizada para a composição do crédito do ICMS se refere exclusivamente ao valor pago no serviço de transporte e não ao valor do combustível que foi transportado. Superada esta questão, passa a analisar o princípio da não-cumulatividade do ICMS e seus reflexos.

Sobre o tema, cita dispositivo constitucional e legal, no âmbito do Estado da Bahia, sobre o princípio da não-cumulatividade. Discorre sobre este princípio. Diz ser característica essencial do ICMS, já que evita que o imposto seja cobrado “*em cascata*”, justamente por conta da previsão de compensação do que for devido “*em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores*”, seja pelo próprio Estado-membro, seja por Estado-membro diverso.

Ressalta que as operações interestaduais de remessa de combustíveis não são efetivamente, desoneradas do ICMS, mas sim, com a tributação integral no Estado de destino, de forma que, como não se trata de uma operação desonerada, não haveria que se falar na exigência do estorno de crédito. Inobstante isto, diz que conforme consta do auto de infração, o fisco baiano – interpretando equivocadamente o comando normativo, data vénia - não admitiu o aproveitamento de créditos de ICMS decorrentes de serviços de transporte.

Sustenta restar claro, que apesar das ressalvas feitas ao longo dessa impugnação, o Estado da Bahia conferiu tratamento único às prestações de serviços de transporte e às operações de circulação de mercadorias, entendendo que, para fins de creditamento a título de ICMS, as duas hipóteses de incidência integram a mesma cadeia econômica e, consequentemente, recebem tratamento idêntico.

Questiona, se a prestação de serviço de transporte interestadual utilizada na operação com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo é tributada, inobstante a suposta “não-incidência” sobre a operação – que, mesmo assim, abrange apenas, o Estado de origem, sendo a operação quanto à mercadoria tributada no Estado de destino –, por que haveria obrigatoriedade de estornar os créditos dos serviços de transporte por ela tomados, cujo valor efetivamente suportou, baseado na alegação de que o aproveitamento do crédito dos serviços contratados estaria sendo obstado pela isenção ou não-incidência das operações posteriores?

Observa que o princípio da não-cumulatividade garante ao tomador do serviço de transporte o direito ao crédito do imposto oriundo da contratação desse serviço (que é tributado), independentemente de o fato da operação de circulação de mercadoria ser ou não tributada pelo imposto, pois não há nenhuma vinculação jurídica entre as prestações de transporte e as operações de circulação que condicione a aplicação do princípio da não-cumulatividade.

Entende que ante o demonstrado, não há dispositivo legal válido, competente e eficaz que impeça o aproveitamento dos créditos sobre os serviços de transporte tributados que contrata para suas operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo, donde se conclui, em observância ao princípio constitucional da não-cumulatividade, ser legítimo o aproveitamento dos créditos relativos aos serviços de transporte por ela contratados.

Com base nas considerações expostas, requer o cancelamento integral do Auto de Infração, considerando todos os argumentos expostos na impugnação.

Por fim, solicita que as intimações sejam encaminhadas para jut@ultra.com.br ou fabiosa@ipiranga.com.br.

Um dos Autuantes presta a informação fiscal fls.75/80. Resume os fatos. Sintetiza os termos da impugnação. Afirma que vem apresentar Informação Fiscal ao Auto de Infração, em razão da defesa oferecida, como a seguir expõe.

Aduz que a Autuada recebeu/transferiu para suas filiais e vendeu para clientes em outros Estados, mercadorias amparadas por Imunidade Constitucional, se creditando do ICMS dos CTes. Estão anexados a este Auto de Infração - A.I.: a) Demonstrativo de Débito de Auto; b) Planilhas de levantamento do crédito indevido e demais documentos que compõem o PAF.

Assevera que em toda defesa, a Autuada apenas apresenta argumentações interpretativas da Lei Estadual nº 7.014/96 (artigo 29, §§ 2º) e dos dispositivos constitucionais (artigo 155, inciso II c/c §§ 2º, II, “a” e “b” da CF/88).

Em relação ao item 1 da Defesa, tem a dizer que a Lei Estadual 7.014/1996 que fundamenta a infração, é muita clara, não deixando qualquer dúvida de que os créditos de ICMS sobre transporte nos termos autuados são indevidos, conforme se depreende do texto legal, que transcreve, art. 29, §§ 2º e §§ 4º, II, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 310, II, do RICMS/BA, que determinam claramente, a vedação do “crédito” relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita, conforme aqui glosado. Portanto, diz ser improcedente a alegação da autuada.

Em relação ao item 2 da defesa, aponta que a Impugnante tece argumentos interpretativos da Lei Estadual nº 7.014/96, artigo 29, §§ 2º, em relação aos dispositivos constitucionais (artigo 155, inciso II c/c §§ 2º, II, “a” e “b” da CF/88), levantando inclusive, a hipótese de inconstitucionalidade do citado artigo da Lei 7.014/96, alegando que “a legislação infraconstitucional (artigo 29, §§ 2º, da Lei 7.014/96)” não teria poder para restringir o direito ao creditamento do ICMS pelo contribuinte, por ser esse direito garantido pela CF/88, não estando a mercê da competência legislativa dos Estados. Diz ainda que, “sendo permitido à legislação infraconstitucional, apenas e tão-somente, ampliar o direito ao creditamento, mas nunca restringir, sob pena de inconstitucionalidade”.

Nesta questão, em que aborda exclusivamente, a legislação tributária vigente no Estado da Bahia (Lei Estadual nº 7.014/96), fazendo análise interpretativa do artigo 29, §§ 2º da Lei e do artigo 155, inciso II c/c §§ 2º, II, “a” e “b”, da Constituição Federal/88, diz que se exime de comentar, por tratar-se de matéria, cujas competências para análise e parecer, cabem, exclusivamente, a Procuradoria Fiscal – PROFIS e ao Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF.

Entretanto, 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.

Acrescenta que, também considera oportuno citar outros Acórdãos do CONSEF - Conselho de Fazenda Estadual, entre tantos, das JJF - Juntas de Julgamento Fiscal, como também, das CJF - Câmaras de Julgamento Fiscal, todos com julgamentos procedentes sobre a matéria em questão: Acórdãos JJF Nº 0010-06/19, JJF Nº 0152-01/17, CJF Nº 0113-11/18, CJF Nº 0358-11/07, CJF Nº 0262-11/20-VD, CJF Nº 0414-13/13. Para maior clareza, transcreve as Ementas e trechos dos acórdãos citados, nos quais constam as decisões procedentes sobre a matéria da autuação.

Frisa que, diante dos inúmeros julgamentos procedentes do CONSEF sobre a matéria da autuação, resta a certeza de que as argumentações da Autuada são frágeis para conseguir o objetivo pleiteado.

Diante das razões expostas, ratifica toda a ação fiscal, e pede a este Conselho, que seja o Auto de Infração julgado procedente.

VOTO

Preliminarmente, embora não tenham sido arguidos vícios de procedimento na lavratura do presente Auto de Infração, verifico que à luz do que prevê a legislação de regência, o lançamento de ofício se encontra apto a surtir seus efeitos legais e jurídicos.

Dessa forma, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fls.10/50, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Sendo assim, no presente caso, no que tange às questões formais, verifico que nos termos do art. 39 do RPAF/99, e art. 142 do Código Tributário Nacional, encontram-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos, em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o contribuinte foi acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, na condição de remetente da mercadoria, relativamente a frete de mercadoria em saídas isentas e não tributadas, cuja prestação de serviços de transporte foi efetuada por transportadora ou autônomo. Consta se tratar de transferências e vendas interestaduais de mercadorias amparadas por imunidade constitucional, cujo imposto é recolhido por substituição tributária, se creditando do ICMS destacado nos Conhecimentos de Transporte Eletrônicos.

O defensor argumentou que dispositivo constitucional, art. 155, inciso XII, §§ 4º, inciso I, da CF/88, adota expressamente a autonomia na tributação entre prestações de serviços de transporte e as operações com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo nas remessas interestaduais. Ou seja, a existência de materialidades diversas da hipótese de incidência do ICMS. Disse que a autuação sofrida se deve justamente, por não ter a Fazenda Estadual da Bahia feito a devida distinção entre as operações de circulação de mercadorias, das prestações de serviços de transporte, como a Carta Política o faz.

Afasto esta alegação considerando que não possui sustentação fática ou jurídica. Verifico da descrição dos fatos, das alegações defensivas e do levantamento fiscal que sustentam a autuação, não haver dúvidas, de que a matéria em discussão, trata da apropriação indevida por parte do Autuado, de créditos referentes a operações interestaduais de prestação de serviços de transportes apurados a partir de Conhecimentos de Transportes eletrônicos, portanto, nenhuma confusão com operação com circulação de mercadorias.

Sobre o argumento de que as operações não são imunes/isentas/não tributadas, a reputo insubstancial, pois a despeito de serem tributáveis por substituição tributária, no caso em ACÓRDÃO JJF Nº 0093-03/23-VD

discussão, de operações interestaduais, estão amparadas por não incidência, nos termos do inciso III, do art. 3º da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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;

Corrobora com esta regra, o inciso II, do §§ 4º, do art. 29 da Lei nº 7.014/96, 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;

Sobre a matéria, observo 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, o crédito sobre o serviço de transporte pelo remetente (localizado na Bahia), independentemente 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, o defendant se encontra na condição de remetente nas operações interestaduais de combustíveis, sendo indevidos os créditos por ele apropriados, decorrentes das correspondentes prestações de serviços de transporte, originadas no Estado da Bahia, cujo crédito fiscal deveria ser apropriado pelo estabelecimento destinatário.

No caso em análise, por ser a operação interestadual de combustível imune, ou seja, sem tributação, inexiste base de cálculo a ser tributada nesta operação, em que pese o valor do frete se encontrar nela incluso, e, em consequência, não ocorreu tributação sobre o frete contido na base de cálculo (imune).

Sendo assim, houve apenas, única tributação da prestação de serviço, conforme destacado no conhecimento de transporte, por se tratar de uma prestação interestadual, cujo direito ao crédito fiscal, deveria ser do adquirente (estabelecimento destinatário), que foi quem, ao final, arcou com todos os custos.

Portanto, conforme acima exposto, na condição de remetente, o autuado não tem o direito de se creditar do ICMS sobre o frete nas operações interestaduais, consoante entendimento já consolidado através do Acórdão da Câmara Superior nº 0220-21/02, o qual transcrevo parte do voto, para maior clareza:

Ressalve-se, no entanto, que nas prestações de transporte vinculado à 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, ínsita no art. 29, §§ 4º, inciso II da Lei nº 7.014/96, reproduzido neste voto, veda o crédito relativo à mercadoria ou à prestação de serviço de transporte a ela feita, quando a operação de saída subsequente não for tributada, ou estiver isenta do imposto.

Destaque-se, ainda, ser premissa falsa a alegação defensiva de tratar-se de operações tributadas pelo regime de substituição tributária, pois tais operações subsequentes, ocorreram em ente Federado, que não o Estado da Bahia, as quais não se confundem com a operação interestadual imune, ora em análise, cujo frete se encontra vinculado e que pretende o defendant se apropriar, o que não se justifica, pelas razões já expostas e nos termos do excerto do aludido Acórdão CS nº 0220-21/02.

Por fim, o defendant pediu que todas as intimações e notificações relativas ao presente PAF sejam encaminhadas para jut@ultra.com.br ou fabiosa@ipiranga.com.br.

Sobre este pleito, não há impedimento para que tal providência seja tomada. Observo que o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Assim, concluo que o sujeito passivo foi acusado de ter cometido a irregularidade lançada na peça acusatória, e não trouxe ao PAF elementos que motivem a revisão do imposto que foi exigido mediante o Auto de Infração em exame.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206960.0017/22-0, lavrado contra IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A., devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ R\$ 35.052,63, acrescido da multa de 60% prevista na alínea ‘a’, inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões virtuais do CONSEF, 23 de maio de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR