

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 269352.0016/22-9
<b>RECORRENTE</b>	- VIBRA ENERGIA S.A.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0056-05/23-VD
<b>ORIGEM</b>	- SAT / COPEC
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 22/02/2024

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0020-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE. PRESTAÇÕES INTERESTADUAIS SOB CLÁUSULA CIF. Na operação interestadual de venda lubrificantes, amparada por imunidade, o serviço de transporte sob cláusula CIF, embutido no preço da mercadoria, não incide tributação. Em consequência, não há duplicidade de tributação com o CT-e, sendo indevido o crédito fiscal sobre o frete pelo remetente, tomador do serviço, a título de *ressarcimento* do débito em duplicidade. Razões recursais não elidem a exação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 5ª JJF - através do Acórdão JJF nº 0056-05/23-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 12/12/2022 contra o estabelecimento sob Inscrição Estadual nº 01.718.247 para exigir o débito no valor histórico de R\$ 2.290.445,85, acrescido da multa de 60%, relativo aos meses de fevereiro a abril de 2019; maio, junho e novembro de 2020 janeiro a dezembro de 2021, sob a seguinte acusação:

**“Infração 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.”**

**Trata-se de crédito indevido de ICMS proveniente das prestações de serviços de transporte, na condição de remetente, relativas à operações interestaduais IMUNES, conforme Art. 155, X, alínea ‘b’ da Constituição Federal, com derivados de petróleo (ÓLEO COMBUSTÍVEL).”**

A Decisão recorrida, após constatar que o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais, rejeitou a preliminar de nulidade do Auto de Infração e indeferiu o pedido para realização de perícia ou diligência, julgando o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes considerações de mérito:

### VOTO

[...]

**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 N° 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 CTRC 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 n° 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 n° 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.

No Recurso Voluntário, de fls. 121 a 134 dos autos, o recorrente reitera suas alegações de defesa de:

1º) Preliminar de nulidade do Auto de Infração em razão de fundamentação legal à glosa do crédito, por erro de direito, pois a autuação debatida apontou suposto creditamento indevido de ICMS incidente sobre prestações de serviços de transporte interestadual relativas a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária na refinaria, nos termos da vedação prevista no art. 29, § 2º da Lei n° 7.014/96. Logo, a vedação ao crédito está diretamente relacionada à utilização de

serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, não sendo este o caso dos autos, do que destaca que a Lei nº 7.014/96 em momento algum vedou expressamente a utilização do crédito na prestação de serviços de transporte interestadual nas hipóteses em que a operação de circulação de mercadoria ocorre mediante regime de substituição tributária.

Ressalta que não há vedação ao crédito de uma prestação de serviço relacionada a uma operação de circulação de mercadoria isenta, mas o que se veda é justamente quando a prestação de serviço na etapa anterior foi isenta ou não tributada, o que não é o caso dos autos, já que a prestação de serviço de transporte, em todas as suas etapas são regularmente tributadas.

Salienta que nas operações de circulação de combustíveis o constituinte originário não teve o propósito de desonrar a cadeia como um todo, mas apenas criar uma técnica que oferece tributação integral do ICMS ao estado onde serão consumidos os combustíveis devido à especificidade do setor, logo, se denota a nulidade da autuação com fundamento legal no citado dispositivo por falta de motivação adequada.

2º) No mérito, aduz ser o Auto de Infração improcedente em razão da autonomia das operações e aplicação do princípio da não cumulatividade, assim como do efetivo recolhimento do ICMS sobre a prestação de serviço de transporte interestadual, do que destaca que o fato de se creditar do imposto, sob cláusula CIF, não anula o recolhimento do tributo, já que o crédito decorre justamente do princípio da não cumulatividade, por se relacionar às etapas das prestações de serviço, inexistindo qualquer vedação legal para sua aplicação, como já demonstrado, pois, ainda que se busque argumento à manutenção da autuação no regime de substituição tributária incidente nas operações de combustíveis, essa substituição tributária atinge tão somente às operações de circulação de mercadorias, não abarcando as prestações de serviços de transporte atreladas a esses produtos, de modo que os serviços de frete contratados são tributados pelo regime de tributação normal do ICMS, figurando o Estado da Bahia como sujeito ativo da obrigação tributária, tendo a recorrente suportado o ônus do ICMS incidente sobre as prestações de transporte interestadual, inexistindo razão para exigir o estorno de crédito de ICMS sobre o frete.

Ressalta 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, como já dito, ao passo que a base de cálculo adotado para o ICMS incidente sobre a prestação de serviço de transporte é completamente distinta, no caso é o preço da própria prestação de serviço.

Explica que o PMPF é a média ponderada dos preços finais praticados pelo Estado em um determinado período e este preço é composto por todos os custos suportados pelo vendedor, dentre eles o custo de serviços de transporte e o seu respectivo ICMS. Logo, dentro do PMPF estipulado para 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. Logo, não há apropriação de créditos do ICMS calculado com base no PMPF, como equivocadamente entendeu a 5ª JJF ao vincular a operação de circulação de mercadoria à prestação do serviço de transporte, pois a composição da base de cálculo de um e outro fato gerador não pode resultar na cobrança ou não de tributos distintos.

Em seguida, o recorrente sustenta a necessidade da produção de prova pericial, do que apresenta quesitos e, em ato continuo, alega ser abusiva a multa de 60%, pois representa como forma de burla indireta do princípio de proibição ao confisco, sendo evidentemente inconstitucional, motivo pelo qual requer, ao menos, que seja reduzida ao percentual de até 20% do débito.

Por fim, requer: *i)* o efeito suspensivo do recurso voluntário; *ii)* a nulidade do Auto de Infração, por ausência de fundamentação legal e que seja reconhecido erro de direito no lançamento de ofício; *iii)* no mérito, seja julgado improcedente o Auto de Infração, diante da regularidade dos créditos aproveitados e, subsidiariamente, a extinção da multa de 60% ou, ao menos, a redução ao

patamar compatível com a proporcionalidade, razoabilidade e não confisco.

O conselheiro Marcelo Matredi e Silva declarou impedido no julgamento deste PAF devido ter composto da decisão de piso.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dra. Juliana Gonçalves Amaral que no julgamento exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância que julgou o Auto de Infração Procedente, lavrado para exigir o valor de R\$ 2.290.445,85, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de, na condição de remetente da mercadoria, utilizou indevidamente crédito de ICMS sobre frete nas operações interestaduais de saídas de mercadorias isentas e não tributadas, cujo imposto é recolhido através do regime de Substituição Tributária.

De início, da análise da preliminar de que há ausência de fundamentação legal à glosa do crédito e que existe erro de direito, *temos a esclarecer* que a acusação encontra-se devidamente precisa, inexistindo qualquer omissão ou disfunção, pois, consoante acusação fiscal, a exigência decorre em considerar a utilização indevida do crédito ICMS sobre frete, na condição de remetente da mercadoria, nas operações de saídas interestaduais de mercadoria amparada por imunidade constitucional, cujo imposto é recolhido através do regime da substituição tributária para efeitos das operações internas subsequentes.

De igual modo, o enquadramento legal foi: “Art. 29, § 2º da Lei nº 7.014/96”, que trata, dentre outros, do direito de creditar-se do imposto no recebimento de serviços de transporte interestadual, assim como que não dá direito à utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas.

Por outro lado, mesmo que houvesse erro na indicação, o art. 19 do RPAF, prevê que não implica nulidade o erro da indicação de dispositivo regulamentar, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Portanto, rejeitada a preliminar de nulidade da infração, conforme pleiteado pelo recorrente, eis que o lançamento está perfeito, fundamentado em demonstrativo analítico com todos os dados elucidativos (fls. 8 a 29), inexistindo qualquer violação ao art. 142 do CTN ou ao contraditório e muito menos ao pleno exercício ao direito de defesa.

No mérito, verifica-se que o recorrente sustenta a tese recursal de que a apropriação dos créditos de ICMS de serviços de transporte interestadual foi legítima e regular, diante do princípio da não cumulatividade, logo, não havendo qualquer motivo para vedar a sua apropriação, pois, em outras palavras, o custo do frete já constava da base de cálculo do ICMS-ST, relativo às operações subsequentes com lubrificantes, o que lhe daria direito ao crédito sobre o frete para evitar o duplo recolhimento de imposto, em respeito ao princípio da não-cumulatividade, não podendo confundir ICMS da operação de circulação de mercadoria com ICMS da prestação de serviço de transporte, ainda que as operações com lubrificantes estejam amparadas pela substituição tributária.

No presente caso, como visto, é notório o fato de que o ICMS sobre o frete, objeto da exação fiscal, diz respeito à prestação de serviço específico àquelas operações interestaduais de transferências e vendas de lubrificantes, sendo indubitável que tais operações interestaduais, por determinação constitucional, são amparadas por imunidade, ou seja, de acordo com o art. 155, § 2º, inciso X, “b” da Constituição Federal, não incidirá ICMS sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos/gasosos dele derivados, e energia elétrica. Portanto, tal operação não se confunde com as operações subsequentes, as quais foram submetidas ao regime de substituição tributária.

Em consequência, **na base de cálculo** das operações amparadas pela imunidade, cujo frete está atrelado e é específico, inexiste tributação do ICMS, tanto da mercadoria, quanto do frete, eis que se tratam de operações sem incidência do ICMS, inclusive por determinação constitucional. Em consequência, temos as seguintes considerações.

1º) Nas operações com cláusula CIF, o tomador, aquele que paga o serviço de transporte, é o remetente. Em sentido contrário, no frete contratado com a cláusula FOB, compete ao destinatário da mercadoria o pagamento do custo do transporte.

Portanto, entende-se por preço CIF aquele em que estejam incluídas no preço da mercadoria as despesas de frete e seguro, eis que o acordado é a entrega da mercadoria no estabelecimento do adquirente. Nesta hipótese, sob cláusula CIF, o frete necessariamente **estará incluído no preço da mercadoria, constando da base de cálculo da operação ou como despesas acessórias debitadas ao adquirente.**

Logo, numa operação normal, na cláusula CIF, o remetente, ao tributar o frete juntamente com a mercadoria, oferece ao sujeito ativo tributante o ICMS sobre o valor do frete e, simultaneamente, esse mesmo valor do frete é oferecido à tributação pelo prestador de serviço, ao emitir o Conhecimento de Transporte de Carga. Assim, diante desta **duplicidade** de incidência sobre a mesma prestação de serviço de transporte, o remetente faz jus ao crédito fiscal destacado no CTRC, sob cláusula CIF, de forma a evitar o *bis in idem*.

Porém, tal *compensação/ressarcimento* só é permitido no caso da operação com cláusula CIF, o que vale dizer: “*Frete incluído no preço da mercadoria*”, cuja base de cálculo sujeita-se à tributação do ICMS, e coexiste no “*Conhecimento de Transporte emitido na forma regulamentar, com destaque do ICMS*”, pois, **caso não compusesse da base de cálculo da mercadoria (CIF), o remetente assim procedendo, estaria simplesmente anulando o débito do imposto devido na prestação interestadual de serviço de transporte**, não resultando em aferição pelo ente tributante da receita do ICMS que tem direito sobre o frete, haja vista a prestação interestadual de serviço de transporte ter iniciado no Estado da Bahia.

Contudo, válido registrar que nas **operações de vendas**, tanto sob cláusula CIF como FOB, **o contribuinte adquirente** da mercadoria, o qual irá dar continuidade à operação comercial até o consumidor final, é que tem direito ao crédito fiscal do ICMS sobre o frete, pois ele é quem **arcou com o ônus** do frete, cujo custo deve compor o preço final do produto e, como tal, em respeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS, ao adquirente é que cabe o direito de deduzir o crédito da prestação de transporte do débito da operação subsequente, como previsto no art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal, a seguir transscrito:

*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:*

*I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

Tal regra é clara ao consignar o direito à compensação do ICMS com o montante cobrado nas operações ou prestações de serviços **anteriores**. Logo, em consequência, no caso específico, com o ICMS sobre o frete decorrentes das aquisições de insumos, tanto CIF (constante na base de cálculo da operação de aquisição dos insumos) ou FOB (constante no CTRC emitido pelo prestador de serviço de transporte).

Porém, nunca o remetente terá o direito a se creditar do ICMS sobre o frete nas operações de vendas, eis que, como dito, **o contribuinte adquirente da mercadoria, o qual dará continuidade à operação comercial até o consumidor final, é que tem direito ao crédito**

**fiscal do ICMS sobre o frete**, assim como dos insumos, pois ele é quem arcou com o ônus do frete, em respeito ao princípio não cumulatividade do ICMS.

Assim, na cláusula CIF, quando o frete **compõe simultaneamente na base de cálculo da mercadoria e no conhecimento de transporte**, cabe apenas ao remetente o direito a *compensação/ressarcimento* do crédito relativo ao ICMS sobre o frete, **o qual foi tributado em duplicidade**. Porém, jamais o direito ao crédito do ICMS sobre o frete, pois este sempre será do contribuinte adquirente para dedução do débito subsequente na operação posterior da mercadoria, cujo o ICMS é atrelado (não cumulatividade do ICMS).

2º) Porém, na situação sob análise, por se tratar de operações interestaduais de transferências e vendas de lubrificantes, mercadorias amparadas por imunidade constitucional nestas operações interestaduais, inexiste a alegada duplicidade da tributação sobre a prestação de frete, porém única tributação, ocorrida via CT-e, cujo imposto pertence ao ente tributário, cuja prestação de serviço iniciou, e o crédito do ICMS correspondente ao destinatário, cujo ônus suportou e por respeito ao princípio da não cumulatividade.

A alegação recursal de que no ICMS-ST considera-se o valor aproximado de todo custo agregado na cadeia econômica, razão para o recorrente ter direito a manter o crédito do ICMS sobre o frete, não se coaduna com a verdade tributária, pois, como visto, nesta operação interestadual de lubrificantes não incide imposto e consequente inexiste duplicidade de tributação, fato este relevado quando dos cálculos do custo agregado para efeito da consideração do valor aproximado de venda aos consumidores finais, como também, toda a carga tributária é suportada pelo adquirente, de cujo imposto foi retido na origem e, nesta condição, lhe caberia eventual crédito do ICMS sobre frete, caso a prestação de serviço tivesse ocorrido sob cláusula FOB.

Saliente-se que tributação pelo regime de substituição tributária diz respeito às operações subsequentes que ocorrerão em outro ente federado, em favor do Estado consumidor. Em consequência, tais recolhimentos 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 acima.

Logo, no caso sob análise, o valor do frete **não** está inserido na base de cálculo da operação interestadual de transferência ou venda de lubrificantes e, em consequência, não há duplicidade da tributação da prestação de serviço de transporte, inexistindo qualquer compensação a fazer, a título de *ressarcimento*, conforme jurisprudência neste Conselho de Fazenda Estadual, específica ao caso, a exemplo dos Acórdãos CJFs: nºs 0156-12/12; 0171-13/13; 0414-13/13; 0113-11/18; 0081-11/21-VD e CS nº 0220-21/02, cuja ementa transcrevo:

**CÂMARA SUPERIOR**  
**ACÓRDÃO CS Nº 0220-21/02**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. (...) b) SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL. OPERAÇÃO COM SAÍDA IMUNE. RETENÇÃO DO ICMS PARA O ESTADO DE DESTINO. Cabe ao Estado de destino arcar com o valor do crédito do destinatário. Inaplicáveis as imputações descritas nas regras dos arts. 94 e 95 do RICMS/BA. Decisão modificada. Recurso PROVÍDO. Decisão não unânime**

Ressalte-se que, por se tratar de *prestação interestadual de serviço transporte*, a mesma é tributada, cujo ente tributante é o Estado da Bahia. E, se houver o crédito fiscal ao tomador do serviço sob cláusula CIF, anulando o débito do tributo pago pelo prestador de serviço ou pelo seu substituto tributário, tal prestação de serviço *interestadual* ficará sem qualquer tributação, como se fosse prestação de serviço de transporte interna, cuja Lei nº 8.534/02, com efeitos a partir de 01/01/03, determina no seu art. 12 a dispensa do pagamento do ICMS incidente nas **prestações internas** de serviços de transporte de carga, hipótese legal que não se coaduna à operação interestadual, esta tributada.

Portanto, o mecanismo técnico fisco-contábil para que haja a utilização do crédito fiscal incidente sobre a prestação de serviço de transporte pelo remetente é de que na base de cálculo do ICMS da operação relativa à mercadoria esteja incluso o valor do frete e simultaneamente no Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC) também haja incidência do ICMS sobre

a prestação de serviço de transporte, cujo “ônus imediato” do transporte foi do remetente (CIF), ensejando, assim, duplicidade do ICMS na mesma operação de prestação de serviço, ou seja, um débito do ICMS sobre o frete na base de cálculo da mercadoria e outro débito no CTRC. Nesta condição, para se anular a duplicidade do débito do ICMS sobre o frete é facultado ao remetente, sob operação CIF, o crédito do ICMS destacado no CTRC.

No caso presente, por se tratar de uma operação interestadual de mercadorias amparadas pela imunidade constitucional, sendo o ICMS devido na unidade de destino da Federação, não se pode falar de débito de ICMS nesta operação interestadual e, em consequência, de ICMS incidente sobre o frete incluso na base de cálculo da mercadoria (operação imune) e muito menos em duplicidade de débito do ICMS sobre o frete, haja vista que só ocorreu único débito através do CTRC. Assim, mesmo que tal “ônus” seja do remetente (CIF), pois, salvo as transferências, efetivamente sempre é do adquirente, tal crédito há de ser suportado pelo Estado destinatário da mercadoria, sob pena de se anular a tributação incidente sobre a operação de transporte, a qual é devidamente tributada, no Estado de origem.

Diante de tais considerações, mantém-se a Decisão recorrida pela subsistência da infração.

Por fim, quanto a alegação de que a multa de 60% é confiscatória, falece competência a este Colegiado a sua análise, conforme previsto no art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269352.0016/22-9, lavrado contra **VIBRA ENERGIA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.290.445,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS