

A. I. N° - 206930.0010/03-4  
**AUTUADO** - SATÉLITE DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO S/A  
**AUTUANTES** - MAURÍCIO COSTA GOMES e NIWTON DE BARROS MACEDO  
**ORIGEM** - IFEP-DAT/METRO  
**INTERNET** - 31.03.04

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0073-02/04**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇO DE TRANSPORTE (FOB) VINCULADO A MERCADORIAS (COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES) ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Trata-se de prestações de transporte vinculadas às operações de vendas internas e intermunicipais ou as aquisições interestaduais, onde na base de cálculo do imposto substituído já havia sido considerado o valor dos fretes vinculados às etapas subsequentes de circulação dos mesmos. Exigência insubstancial. **b)** ENERGIA E TELEFONE PARA CONSUMO. Previsão legal de vedação do crédito fiscal. Exigência subsistente. **c)** INFORMADO A MAIOR À REFINARIA PARA REPASSE A OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO e **d)** CRÉDITO PRESUMIDO A MAIS DE ÁLCOOL HIDRATADO. Infrações reconhecidas pelo autuado. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO. Infração acatada pelo sujeito passivo. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO ICMS SOBRE O FRETE, SOB CLÁUSULA FOB, REFERENTE A AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE LUBRIFICANTES. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração insubstancial, pelas razões expostas no item “1-a”. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO: **a)** ÀS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES DE ÁLCOOL HIDRATADO, POR NÃO INCLUIR O VALOR DO PIS/CONFINS DEBITADOS AOS DESTINATÁRIOS. Previsão legal para inclusão na base de cálculo de todos os encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente. Exigência subsistente, e **b)** A DIFERENÇA ENTRE O MENOR PREÇO MÁXIMO E O PREÇO MÁXIMO NO MUNICÍPIO DE DESTINO, PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. Infração acatada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 18/12/03, exige o ICMS no valor de R\$518.111,29, relativo aos exercícios de 1999 e 2000, conforme demonstrativos e documentos às fls. 12 a 152 do PAF, em razão:

1. da utilização indevida de crédito fiscal, no montante de R\$382.236,45, referente: ao frete preço FOB pago para transporte de DIESEL e GASOLINA, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas à PETROBRÁS (fls.12/24); energia e telefone para consumo (fl. 25); informado a maior à Refinaria para repasse a outras unidades da Federação (fls. 26/45), além de crédito presumido a maior quanto ao álcool hidratado – Conv. 02/97- (fls. 122/124);
2. da falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$3.501,01, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento (fls. 46/47);
3. da falta de antecipação do ICMS, no valor de R\$41.227,98, na qualidade de sujeito passivo por substituição, inerente ao frete a preço FOB nas aquisições interestaduais de lubrificantes, mercadorias sujeitas a substituição tributária, (fls. 48/52);
4. da retenção e recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$62.793,31, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas de álcool hidratado para contribuintes localizados neste Estado, por deixar de incluir na base de cálculo da substituição tributária o valor relativo a parcela do PIS/COFINS debitados ao destinatário (fls. 53/85), e
5. da falta de retenção e recolhimento do ICMS, no valor de R\$28.352,54, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de óleo diesel realizadas para contribuintes localizados neste Estado, referente a diferença entre o Menor Preço Máximo e o Preço Máximo no Município de destino (fls. 86/121).

O autuado, tempestivamente, através de seu advogado legalmente constituído, apresenta impugnação ao Auto de Infração, às fls. 155 a 164 dos autos, onde refuta integralmente as exigências consubstanciadas através das infrações 03 e 04 e parcialmente a infração 01, ao tempo que acata as infrações 02 e 05 e parte da infração 01, consoante DAE à fl. 169, sob as seguintes razões de defesa:

1. quanto à primeira infração, defende o autuado o legítimo direito aos créditos relativos aos fretes nas operações internas a preço FOB e os provenientes das operações de energia elétrica e telefonia, acatando, consequentemente, os dois restantes (informado a mais à Refinaria e crédito presumido a maior). Cita o art. 97, II, do CTN, por entender que a glosa processada resulta em majoração da carga tributária. Ressalta que no tocante aos combustíveis, as operações já estão sujeitas ao mecanismo da substituição tributária com antecipação do imposto, circunstâncias em que já foram levadas em conta as despesas com a prestação de serviço de transporte, nos termos do art. 353, §1º, II, do RICMS/97. Aduz que o autuado contrata serviços de transportes para circulação dos produtos em operações internas (fls. 171/179) e que a pretensa vedação aos créditos fiscais fere frontalmente o princípio constitucional da não cumulatividade. Destaca decisões do CONSEF a exemplo dos Acórdãos CJF n.º 0980/01, CJF n.º 0218-11/02 e CJF n.º 0447-12/02 (fls. 13/15), nos quais entendem como correto o procedimento do contribuinte ao se creditar do imposto referente ao serviço de transporte intermunicipal. Pede tratamento isonômico. Inerente a glosa dos créditos relativos às operações de energia elétrica e telefonia, entende contraditória tal pretensão dada a incidência do imposto antecipado e de forma mais onerosa se comparada com os métodos ordinários de cálculo do imposto. Assim, refuta a pretensão e pede a concessão dos créditos nos termos do art. 93, II, do RICMS.
2. No tocante à terceira infração, relativa a falta de antecipação do ICMS sobre frete a preço FOB nas aquisições interestaduais de lubrificantes, ressalta a absoluta inaplicabilidade jurídica da exigência fiscal pela simples interpretação do art. 371 do RICMS, tido como infringido, pois tal dispositivo trata especificamente da aquisição de “mercadorias”, não incluídos os serviços, a

exemplo do frete, a elas relacionados, como também os autuantes não investigaram a aplicabilidade da condicionante contida no referido dispositivo relacionada com o fato de haver ou não convênio ou protocolo entre o Estado da Bahia e o Estado remetente. Por fim, destaca também o art. 373 do RICMS, o qual remete para o vendedor a obrigação pela retenção e recolhimento do imposto, ressaltando que ambos dispositivos se referem às operações com mercadorias.

3. Quanto à infração 04, relativa a falta de inclusão na base de cálculo da Substituição Tributária nas vendas de Álcool Hidratado o valor relativo a parcela do PIS/COFINS debitadas ao destinatário, entende está caracterizada por extrema indigência legal, pois há de se ressaltar a inaplicabilidade do art. 512 do RICMS/97, indicado pelos autuantes, para tal fim, uma vez que foi revogado em 1999 (Decreto 7.691/99), somente atendendo parte das ocorrências, como também por não oferecer nenhum respaldo que confira legitimidade ao lançamento. Conclui que se houve erro na tipificação da infração, o que já se constituiria razão para nulidade do feito, querendo se referirem ao art. 512-A, tal dispositivo também não confere respaldo para o lançamento. Aduz que se os autuantes pretenderam indicar o art. 512-B, IV, do RICMS, no qual consigna a inclusão de “outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário”, defende que tal dispositivo não é uma regra aberta que possibilite ao Fisco “catar” tudo que esteja ao seu alcance para aumentar artificialmente a base de incidência do imposto, sob pena, inclusive, de provocar aumento de carga tributária, ao arrepro da regra pétreia contida no §1º do art. 97 do CTN. Assim, cita os limites balizados no art. 13, §1º, II, “a”, da Lei Complementar n.º 87/96, onde estipula que na base de cálculo do imposto integra o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição, não podendo a legislação regulamentar ou os autuantes ultrapassarem o que a lei hierarquicamente superior já limitou. Anexa decisão da 4ª JJF pela improcedência da exigência.

Por fim, às fls. 169 a 206 do PAF, o sujeito passivo anexa documentos como prova de suas alegações.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 210 a 212, ressaltam não ser verdadeira a afirmação do sujeito passivo, quanto à primeira exigência, de que os créditos relativos aos fretes são todos provenientes da contratação para realização de operações internas de diesel e gasolina, pois o valor de R\$8.536,87 se refere ao frete preço FOB pago pelo autuado nas aquisições interestaduais de lubrificantes (fls. 48/52), o que não gera crédito tributário e sim a obrigação da antecipação do ICMS pelo adquirente, sendo, portanto, este valor, um crédito indevido, o qual já foi considerado na infração 03. Assim, em conformidade com as decisões do CONSEF, conclui que do valor glosado o contribuinte tem direito a R\$326.984,45, consoante demonstrativo à fl. 212 dos autos.

Quanto aos valores relativos a energia e telefone, defendem que o direito ao crédito a ser utilizado pelo autuado seria proporcional às saídas “Tributadas e Outras” e não ao valor total dos serviços, como procedeu o contribuinte, só corrigindo-se a partir de junho de 2000 (fl. 25). Assim, entendem legítima a glosa dos referidos créditos no total de R\$17.954,81, o qual somado ao valor de R\$8.536,87, inerente ao frete nas aquisições interestaduais de lubrificantes, resulta em R\$26.491,68 (fl. 212).

Relativo à terceira infração, aduzem que trata da não antecipação do frete a preço FOB nas aquisições interestaduais de lubrificantes, cuja responsabilidade é do destinatário conforme preceitua o parágrafo único do art. 357 do RICMS, por não serem valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal.

Referente à quarta infração, defendem não ser motivo de nulidade as falhas apontadas pelo autuado. Registraram que o aludido Acórdão JJF n.º 0117-04/02 (fl. 205), o qual concluiu pela improcedência sobre exigência idêntica, em virtude da não inclusão do PIS/COFINS na base de cálculo das vendas

de álcool hidratado, já tem respaldo pela procedência conforme Acórdão CJF 0041-12/03 (fls. 213/215). Anexa, às fls. 213 a 221 dos autos, documentos como prova de suas alegações.

Intimado a se manifestar sobre a informação fiscal e a juntada de novos documentos, o autuado não se pronuncia.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$518.111,29, relativo aos exercícios de 1999 e 2000, em razão de cinco infrações, das quais foram objeto de impugnação parcial a primeira e na sua totalidade a terceira e quarta infrações, cuja lide se restringe.

Preliminamente, deve-se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, a qual foi exercida plenamente. Assim, a alegada existência de erro na tipificação da infração “04” não acarreta a sua nulidade, consoante §1º do art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99.

Quanto ao mérito temos a tecer as seguintes considerações:

Infração 01 – decorrente da utilização indevida de crédito fiscal, no montante de R\$382.236,45, referente: 1º) ao frete preço FOB pago para transporte de DIESEL e GASOLINA, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, adquiridas à PETROBRÁS (fls.12/24); 2º) energia e telefone para consumo (fl. 25); 3º) informado a maior à Refinaria para repasse a outras unidades da Federação (fls. 26/45) e 4º) em razão do crédito presumido a maior quanto ao álcool hidratado – Conv. 02/97- (fls. 122/124).

O sujeito passivo acata o valor de R\$28.760,32, relativo aos dois últimos itens (3º e 4º), defendendo seu direito de creditar-se sobre o primeiro item, inclusive citando decisão do CONSEF neste sentido, assim como do segundo item. Os autuantes, por sua vez, diante da jurisprudência citada, acata a redução da glosa dos créditos fiscais, mantendo o valor de R\$8.536,87 inerente ao frete pago pelo autuado nas aquisições interestaduais de lubrificantes, assim como da exigência relativa a energia e telefone.

Acórdão emanado pela Câmara Superior do CONSEF de n.º 0220-21-02, sobre matéria idêntica ao primeiro item, decidiu, com base em julgamentos proferidos pela 1ª CJF, pelo direito ao crédito dos serviços de transporte nas vendas internas de “combustíveis e lubrificantes”, uma vez que na base de cálculo do imposto substituído já havia sido considerado o valor dos fretes vinculados às etapas subsequentes de circulação dos mesmos. Concluindo, ser necessária a permissão de utilização do crédito sobre o imposto pago nestas prestações, até para se evitar a figura detestável da duplicidade da cobrança.

Contudo, ressalta que nas prestações de transporte vinculado à operações de venda de combustíveis e lubrificantes para outros Estados, onde o remetente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes, o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo, conforme referida decisão. Assim, no caso das “aquisições interestaduais de lubrificantes do autuado” junto às Distribuidoras, procede o crédito do ICMS sobre o serviço de transporte a preço FOB.

Portanto, vinculada a tal Resolução, voto neste mesmo sentido, considerando correta a utilização de tais créditos fiscais incidentes nas prestações de serviço de transporte, sob cláusula FOB, quando das operações de vendas internas e intermunicipais de combustíveis e lubrificantes, como também nas aquisições interestaduais de tais produtos.

Quanto a glosa dos créditos fiscais incidentes sobre a aquisição de serviço de energia elétrica e de comunicação, aplicados nas vendas de produtos enquadrados no regime de Substituição Tributária, o artigo 97, inciso IV, alínea “b”, do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 6.284/97, veda ao contribuinte, salvo disposição em contrário, creditar-se do imposto sobre os referidos serviços. Assim, como tais prestações de serviços não compõem a base de cálculo da substituição tributária, conforme anteriormente já abordado, devem ser glosados.

No tocante aos demais itens desta infração foram objeto de reconhecimento pelo autuado.

Assim, subsiste parcialmente esta primeira infração no valor de R\$46.715,13, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO INFRAÇÃO 01

DATA		BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. %	MULTA %	VALOR (R\$)	Fonte PAF/Fls.125
OCORR.	VENCTº					
31/01/1999	09/02/1999	22.572,71	17	60	3.837,36	Conv. 02/97
28/02/1999	09/03/1999	25.395,88	17	60	4.317,30	Conv. 02/97
30/04/1999	09/05/1999	1.891,82	17	60	321,61	Energ/comum.
30/06/1999	09/07/1999	6.480,12	17	60	1.101,62	Energ/comum.
31/08/1999	09/09/1999	8.562,71	17	60	1.455,66	Energ/comum.
31/12/1999	09/01/2000	33.730,82	17	60	5.734,24	Energ/comum.
31/01/2000	09/02/2000	30.709,76	17	60	5.220,66	Energ/comum./Anexo IV
28/02/2000	09/03/2000	9.351,71	17	60	1.589,79	Energ/comum./Anexo IV
31/03/2000	09/04/2000	33.352,53	17	60	5.669,93	Energ/comum./Anexo IV
30/04/2000	09/05/2000	13.742,71	17	60	2.336,26	Energ/comum./Anexo IV
31/05/2000	09/06/2000	18.761,00	17	60	3.189,37	Energ/comum./Anexo IV
30/06/2000	09/07/2000	15.478,82	17	60	2.631,40	Energ/comum./Anexo IV
31/07/2000	09/08/2000	8.704,29	17	60	1.479,73	Anexo IV
31/08/2000	09/09/2000	11.267,59	17	60	1.915,49	Anexo IV
30/09/2000	09/10/2000	10.071,06	17	60	1.712,08	Anexo IV
31/10/2000	09/11/2000	8.301,76	17	60	1.411,30	Anexo IV
30/11/2000	09/12/2000	8.700,41	17	60	1.479,07	Anexo IV
31/12/2000	09/01/2001	7.719,18	17	60	1.312,26	Anexo IV
TOTAL A EXIGIR:		274.794,88			46.715,13	

Infração 03 – relativa a falta de antecipação do ICMS, no valor de R\$41.227,98, na qualidade de sujeito passivo por substituição, inerente ao frete a preço FOB nas aquisições interestaduais de lubrificantes, mercadorias sujeitas a substituição tributária, (fls. 48/52).

Conforme já anteriormente abordado, quando da análise sobre o crédito fiscal do ICMS sobre o serviço de transporte a preço FOB, não procede tal exigência, uma vez que na base de cálculo do imposto substituído já havia sido considerado o valor dos fretes vinculados às etapas subsequentes de circulação dos “combustíveis e lubrificantes”. Assim, é insubsistente esta infração.

Infração 04 – inerente a retenção e recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$62.793,31, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas

vendas realizadas de álcool hidratado para contribuintes localizados neste Estado, por deixar de incluir na base de cálculo da substituição tributária o valor relativo a parcela do PIS/COFINS debitados ao destinatário (fls. 53/85).

Acórdão CJF n.º 0041-12/03 decide pela manutenção desta exigência fiscal, em PAF similar, a qual lastra-se no art. 8º, inciso II, alínea “b”, da Lei Complementar 87/96, onde prevê como integrante da base de cálculo, para fins de substituição tributária, “o montante dos valores de seguro, de frete, e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço”, cujo regramento foi repetido literalmente no art. 23, II, “b”, da Lei n.º 7.014/96, bem como estava previsto no Convênio ICMS n.º 105/92, recepcionado pela legislação estadual através do Decreto n.º 1.855/92. Assim, subsiste esta quarta infração.

Do exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$141.361,99, após a redução do valor exigido na primeira infração e a insubsistência da terceira infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206930.0010/03-4, lavrado contra **SATÉLITE DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$141.361,99**, sendo R\$139.920,10, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e mais R\$1.441,89, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2004.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – JULGADOR