

**A. I. N°** - 271148.0711/03-9  
**AUTUADO** - COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA  
**AUTUANTE** - RICARDO MARACAJÁ PEREIRA  
**ORIGEM** - IFMT COFEP/NORTE  
**INTERNET** - 04/10/04

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0361/01-04**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Autuado demonstra existência de equivoco no levantamento. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. **c)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. COMBUSTÍVEIS. MULTA. Infração acatada pelo sujeito passivo. **2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. 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. Infração confirmada. **3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** BASE DE CÁLCULO. IMPOSTO RETIDO A MENOS. Autuado reconhece devida a infração imputada. **b)** RETENÇÃO A MENOS, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES DE ALCOOL HIDRATADO. NÃO INCLUSÃO DOS PIS/COFINS DEBITADO AO DESTINATÁRIO. Mantida a inclusão dos PIS/COFINS na base de cálculo da substituição tributária. Previsão disposta na LC n° 87/96, repetida pela Lei n° 7014/96. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 29/12/2003 exige imposto no valor de R\$ 640.372,65, e multa no valor de R\$ 39,71, pelas seguintes irregularidades:

Infração 01 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva

escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, exercício de 1999, no valor de R\$ 96.037,21;

Infração 02 - falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, no exercício de 1999, no valor de R\$ 49.538,55;

Infração 03 - descumprimento de obrigação acessória, em razão de omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, multa aplicada, no exercício de 1999, no valor de R\$ 39,71;

Infração 04 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, no exercício de 1999, no valor de R\$ 347.629,33;

Infração 05 – reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste estado. Diferença no cálculo dos preços de óleo diesel, exercício de 1999, no valor de R\$ 14.968,52;

Infração 06 - reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste estado. Não inclusão do PIS/COFINS na base de cálculo da Substituição Tributária do álcool hidratado, no exercício de 1999, no valor de R\$ 132.199,04.

O autuado, às fls. 484 a 522, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa reconhecendo, inicialmente, a procedência das infrações 03 e 05, requerendo sejam excluídos os créditos tributários por ter providenciado o recolhimento com os devidos acréscimos, beneficiando-se da redução de 80% do valor da multa por infração e, impugnando as demais infrações.

No tocante as infrações 01 e 02, disse que o autuante não considerou os volumes constantes de diversas notas fiscais de entradas e/ou saídas dos produtos envolvidos, perdas ou sobras decorrentes das variações de temperatura nos tanques de combustíveis, além dos índices admissíveis de perdas e/ou sobras inerentes a atividade de distribuição e armazenagem de combustíveis determinados pelos órgãos reguladores do setor.

Em relação ao óleo diesel “d” – disse que no levantamento analítico o autuante não considerou uma série de notas fiscais de entradas, elaborando um quadro indicando o número do documento, data e quantidade de litros, que totalizou 1.015.890 litros.

Informou ser comum a ocorrência de pequenas diferenças entre o volume faturado pela refinaria/usina, constante da nota fiscal e, aquele efetivamente recebido, na medida em que os produtos podem ser carregados em quantidades pouco superiores ou inferiores àquelas faturadas e, durante o transporte e o descarregamento também ocorrem pequenas perdas. Que embora as perdas representem cerca de 0,15%, elas representam um numero considerável na medida em que o estabelecimento autuado movimentou aproximadamente 220.000.000 litros de óleo diesel “D”.

Que nem todas as notas fiscais de simples remessa, vendas ou transferências registram essas diferenças. Quando a remessa, no caso de São Francisco do Conde, realizada diretamente por

bombeio, contempla quantidades relativas a mais de um documento fiscal, o ajuste relativo a variação entre o volume faturado e o recebido é usualmente efetuado em apenas um documento fiscal.

Disse que o volume relativo às diferenças entre o volume faturado e aquele efetivamente recebido à temperatura ambiente, se encontra totalizado, nota a nota, na planilha que anexou. No caso de óleo diesel “D”, a diferença representou uma perda de 304.543 litros, computada na composição do estoque, representada sob o título “Dif. Fat. Ambiente (fiscal) x Fat. Antecipado”.

Que em razão de grande número de documentos fiscais que acobertam as entradas de óleo diesel, no ano de 1999, não houve condição de juntar toda documentação necessária a demonstrar a exata diferença apontada, no entanto, a documentação se encontra à disposição da Fiscalização, no estabelecimento do impugnante.

Esclareceu existir diferenças em função dos acertos de estoque – Pró-rateio. Que consiste em que o local onde se encontrar armazenado os combustíveis do impugnante, e onde se encontra estabelecido, é denominado de POOL, que se refere a um estabelecimento construído sob o regime de co-participação entre algumas distribuidoras de combustíveis, sendo, cada uma delas, proprietária de uma fração ideal do empreendimento, inclusive, do espaço existente nos tanques de armazenagem, logo, em um único tanque existem produtos de todas as distribuidoras, e não só do impugnante. Os estoques existentes no POOL é controlado pela administradora que procede as correções dos volumes ao final de cada dia. Que as diferenças apuradas pela administradora da POOL é pró-rateada entre as distribuidoras, tendo o autuado uma perda de 110.833 litros do produto. Apresentou composição do estoque de óleo diesel D, à fl. 490.

Quanto ao óleo diesel “D” Aditivado - alegou que a diferença de 35.000 litros apurado pelo autuante, se refere as notas fiscais nºs 736 e 814, não incluídas no levantamento fiscal, que totalizam 35.000 litros.

Que em relação ao óleo diesel “B” - a fiscalização identificou omissão de entrada de 240.191 litros, no entanto, houve equívoco na leitura do livro Registro de Inventário, estoque inicial, uma vez que o estoque de combustíveis do impugnante é armazenado no regime POOL, sob administração da SHEL Brasil S/A, havendo produtos de várias distribuidoras associadas, no mesmo tanque. O volume de propriedade do autuado é escriturado na coluna “Estoque em Armazém”, existindo no livro de Inventário uma coluna “Estoque de/com terceiros”, em que são armazenados estoques de combustíveis do impugnante em tanques de terceiros (sinal positivo), ou combustíveis de terceiros armazenado nos tanques do impugnante (sinal negativo). Que não possui tancagem própria em São Francisco do Conde, tornando-se impossível a armazenagem de produtos de terceiros. Assim, o autuante considerou, no seu levantamento, o estoque de 20.000 litros de óleo diesel “B” como, litros positivos, quando se trata de litros negativos, acarretando uma diferença de 40.000 litros, ou seja, considerou 360.405 litros, quando o correto era 320.405 litros.

Informou que os 20.000 litros decorreram do retorno da venda acobertada pela nota fiscal nº 89.842. O documento foi emitido, no entanto, o produto não chegou a ser entregue ao destinatário, em virtude de defeito mecânico no caminhão tanque, retornando a base ao final do dia 31/12/98, porém a nota fiscal de retorno só foi emitida no dia 02/01/99 (nota fiscal 623). Assim, o produto retornou fisicamente, mas não fiscalmente, motivo de ser considerado como produto de propriedade de terceiros com o sinal negativo, só vindo a ser regularizado em 02/01/99.

Que as diferenças do óleo diesel “B” representou uma perda de 158.363 litros (cerca de 0,1% da movimentação total do produto). Também o fisco não considerou a nota fiscal nº 92990 de 15/12/99 de saída por transferência de 41.804 litros de diesel “B”.

Argumentou que no estoque inventariado de diesel “B” existia 636.156 litros, já que contava no registro do inventário a nota fiscal 73.943, de 28/12/99, emitida pela Petróleo Brasileiro S/A, correspondente a parte do faturamento antecipado que só chegou ao estabelecimento em 04/01/00 e 10/01/00, através das notas fiscais de simples remessa n°s 74341 e 74479, que acobertaram a circulação física, ou seja, as notas fiscais de simples remessa, nas quais faz menção expressa ao faturamento antecipado n° 73943. A fiscalização utilizou-se da simples remessas para composição dos estoques. Que caso semelhante ocorreu em relação ao item gasolina “A”.

Para o item gasolina “A” o fisco indicou omissão de entrada de 32.492 litros. Que o mesmo ocorreu em relação às diferenças entre o volume constante da nota fiscal e aquele efetivamente recebido à temperatura ambiente. Que a perda foi cerca de 0,14% do volume movimentado no ano de 1999, representando quantidade ínfima em relação ao índice percentual. Que no ano de 1999 não possuía estocagem de gasolina “A”, mas tão somente de gasolina “C” comercializado pelas distribuidoras, resultante da mistura entre a gasolina “A” e o álcool anidro. Ao receber a gasolina “A” da Petrobrás procedia a imediata mistura com o álcool anidro, armazenando nos tanques, resultando em gasolina “C”.

Que no exercício de 1999 existia um estoque de 200.000 litros de gasolina “A”, correspondente a um faturamento antecipado, acobertado pela nota fiscal n° 73942 e, considerando que o fisco utilizou as notas fiscais de simples remessa (efetivo recebimento do produto) deveria ter excluído do inventário final em 31/12/99, o volume de 200.000 litros que só foi recebido no exercício seguinte. Assim, a mistura para transformação da gasolina “A” para gasolina “C” só ocorreu no exercício seguinte, ou seja, em 06/01/2000.

Protestou dizendo que o autuante desconsiderou uma série de fatores que acarretam variações nos estoques de combustíveis, comuns à atividade de distribuição. Em virtude dessas variações a Agência Nacional do Petróleo, nos termos da Lei n° 9478/97, entende razoável que no período de um ano, na estocagem, no transporte e no manuseio desses produtos, haja um índice de perda situado na ordem de 0,4% a 0,72%, consoante as normas apresentadas: Resolução CNP ° 07/69, assegura ao distribuidor, a título de perdas por evaporação e manuseio na cabotagem, o correspondente a 0,6% no caso de derivados claros (gasolina, diesel, querosene) e, 0,5%, para derivados escuros (lubrificantes); a Resolução 14/82, fixa percentual de perda de 0,4% de álcool etílico para fins combustíveis. Também citou a Resolução 18/84 e o Ofício 2910/SAB. Elaborou quadro indicando a composição dos estoques de São Francisco do Conde em 1999, apontando os percentuais encontrados pelo autuante e o constante da Res. CNP 07/69 (art. 9°), asseverando que a diferença encontrada pelo autuante representa entre 0,01 e 0,26 do volume do movimento no período, ou seja, bem abaixo dos padrões admitidos.

Que o único produto a apresentar diferença percentual na escala dos centésimos por cento, é o óleo diesel “B”, com percentual de 0,11% de variação frente ao volume movimentado.

Citou o Acórdão CJF 0354-12/02, em que o Auto de infração foi julgado insubsistente por ter sido entendido que as diferenças se encontravam dentro dos limites considerados razoáveis. Também fez citação ao art. 100, V, do RICMS/97.

No que se refere a infração 04, disse não poder prosperar a acusação fiscal, tendo em vista: a) o entendimento do CONSEF, no sentido da legitimidade do direito aos créditos em questão; b) a previsão do art. 2°, VI, da Lei n° 7.014/96 que garante a manutenção do crédito do frete do impugnante, na qualidade de tomador do serviço, nas operações interestaduais que pratica sem carga tributária imediata e; c) da obrigatoriedade dos decretos regulamentares se aterem ao comando estrito da norma de hierarquia superior das quais emanam.

Informou que o autuante ao efetuar o lançamento dos créditos aproveitados pelo autuado, arrolou documentos fiscais que, apesar de escriturados, não tiveram seus créditos lançados nos livros

fiscais. Que os valores dos créditos fiscais indicados nos documentos fiscais, no total de R\$ 69.339,33, não foram objeto de crédito, devendo ser excluído da autuação.

Alegou que as notas fiscais e os respectivos conhecimentos de transporte se referem a fretes relativos às operações interestaduais que destinavam combustíveis e lubrificantes ao estabelecimento de São Francisco do Conde, estando toda documentação à disposição da fiscalização para exame e comprovação de sua alegação.

Disse ser entendimento pacífico do CONSEF de que independente das operações realizadas sob as cláusulas CIF ou FOB, os créditos do ICMS incidentes sobre os serviços de transportes correlatos devem ser tomados pelo destinatário dos combustíveis contra o Estado destinatário da mercadorias, citando os Acórdãos CJF nº 0218-11/02 e CS nº 0220-21/02. Que o aproveitamento dos créditos, no caso em exame, se referem as prestações de serviços de transportes correlatos às operações interestaduais que destinaram combustíveis e lubrificantes ao estabelecimento do autuado.

Que o direito ao uso do crédito pelo autuado encontra-se assegurado não somente na jurisprudência do CONSEF, mas também na legislação tributária do Estado da Bahia e no princípio da não cumulatividade do ICMS, que apenas admite as hipóteses de restrição descrita nas letras “a” e “b”, do inciso II, do § 2º do art. 155 da CF/88, reproduzido na legislação baiana, no art. 28 da Lei nº 7.014/96. O entendimento de que somente são aceitas as vedações acima indicadas ao direito à escrituração e manutenção do crédito do ICMS é referendado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, conforme ementa do acórdão proferido no RE nº 161031-0MG.

Esclareceu que os dispositivos regulamentares que foram colacionados com infringidos no Auto de Infração, não têm o condão de modificar o entendimento fundamentado na Lei nº 7.014/96, na CF/88, na doutrina e jurisprudência.

Que em matéria tributária, o art. 99 do CTN é taxativo em limitar o alcance dos decretos, não permitindo inovação ou ampliação do que vem consolidado nas leis que o originaram. Assim, os dispositivos dos Dec. 5.444/96 e 6.284/97 apontados como infringidos se confrontam com a própria legislação estadual, na medida em que o art. 29, §2º e §4º, II e III, da Lei nº 7.014/96, asseguram o direito ao crédito fiscal do ICMS. O mencionado § 2º veda o crédito se e somente estas prestações estiverem isentas ou não tributadas. Quando tributado o frete na entrada de mercadorias, o §4º exige a anulação destes créditos tão somente quando a prestação subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto.

As operações ou prestações submetidas ao regime da substituição tributária jamais podem ser consideradas como não tributadas principalmente para fins de justificar a necessidade de estorno de créditos legítimos a que tem direito o impugnante. O autuado contratou os serviços de transportes e sobre os mesmos suportou o encargo com o ICMS incidente na operação, assegurando-lhe o direito de utilização desse crédito para fins de aproveitamento posterior, em atenção ao princípio da não cumulatividade.

Que restou provado que a substituição tributária não representa operações não tributadas, e sim, operações com imposto retido e recolhido antecipadamente, sob pena de violação ao princípio da não cumulatividade.

A infração 06 trata da não inclusão do PIS e da COFINS, na base de cálculo da Substituição Tributária. Que as parcelas destas contribuições federais consideradas não inclusas se referem ao valor devido pelos Postos Revendedores em vendas ao consumidor final. A infração teria ocorrido por inobservância dos Convênios ICMS 105/92 e 03/99.

Que o PIS e a COFINS devidos pelos postos revendedores e retidos antecipadamente pelo impugnante através da substituição tributária, a todo o tempo estavam inclusos na base de

cálculo do ICMS-ST. A base de cálculo da substituição tributária é calculada presumindo o preço de venda praticado pelo posto revendedor, no qual já estão inclusos todos os tributos devidos por ocasião de venda, inclusive o PIS e a COFINS.

Desde a constituição da COFINS (1991), as distribuidoras de combustíveis, na condição de substitutos tributários eram responsáveis pela retenção e recolhimento da parcela devida pelos postos revendedores no faturamento do AEHC, da gasolina e do diesel. Já o PIS, tão somente foi atribuída à distribuidora a condição de substituta, desde 1984. A partir de 01/02/99, com a vigência do art. 4º, da Lei nº 9.718/98, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do PIS e da COFINS, incidente sobre o faturamento da gasolina e do diesel pelos postos revendedores foi transferida para a refinaria de petróleo. Manteve-se para as distribuidoras, a condição de substituta para as contribuições devidas pelos varejistas, quanto aos faturamentos nas vendas de AEHC.

Que nas operações com álcool hidratado realizadas pelo autuado, na composição da base de cálculo constam as seguintes parcelas: valor da operação ou preço de venda do distribuidor (já incluído o ICMS próprio), o valor de encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, desde que tenham ligação com operações tributáveis e, o valor resultante da aplicação da MVA. Além das parcelas acima indicadas, destacava no corpo da nota fiscal e adicionava ao valor total da operação os valores relativos ao PIS e a COFINS incidente sobre o faturamento do AEHC pelo posto revendedores, retidos antecipadamente por substituição tributária.

No entanto, alegou que aplicar margens agregadas de lucro sobre as parcelas do PIS e da COFINS retidos antecipadamente, acarretaria bitributação. Ao contrário do ICMS, o PIS e a COFINS são contribuições classificadas como tributos diretos, não repercutem na cadeia de comercialização das mercadorias. As parcelas destas contribuições incidentes sobre o faturamento integram o custo das mercadorias, que adicionado a margem de lucro, forma o preço de venda.

Teceu explicações quanto as alterações introduzidas pela Lei nº 9718/98, a partir de 01/07/00, através da Medida Provisória nº 1991-15, posteriormente convertida na Lei nº 9.990/00, de 21/07/2000. Citou decisão deste Colegiado, Acórdão JF nº 0117/04/02.

Requeru seja homologado o pagamento correspondente às infrações 03 e 05, com relação as infrações 01, 02, 04 e 06, o acolhimento total pela improcedência da autuação. Que seja realizada diligência com vistas a verificar se os créditos de ICMS referem-se exclusivamente à fretes interestaduais relativos à operações que destinaram combustíveis ao estabelecimento autuado, quesitos à fl. 46 dos autos.

O autuante, às fls. 650 a 653, informou que em relação as infrações 01 e 02, as quantidades consideradas para o levantamento, tanto de saídas como de entradas, foram de acordo com o arquivo magnético enviado pela empresa e aferido nas diversas notas fiscais, observadas no roteiro de lançamentos.

Para as notas fiscais de entradas de óleo diesel D não lançadas foi elaborado novo demonstrativo. As entradas de produtos em quantidades pouco superiores ou inferiores não foram consideradas por esta fiscalização, por entender que as entradas superiores se trate de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal e quantidades inferiores, que a empresa se creditou de uma mercadoria que não ingressou no estabelecimento. Não considerou o argumento defensivo em relação a nota nº 74.250, e por consequência, não considerou o ajuste de 304.543 litros e outros do mesmo tipo.

As diferenças relativas ao POOL não aceita sob o fundamento de que ocorrendo uma perda do produto deve-se estornar o seu crédito, como isso não ocorreu, a cobrança mediante diferença de estoque é viável e até explicável. Que esses acertos deveriam ser reparados mediante documento fiscal.

Óleo diesel D aditivado – as notas foram lançadas, não apresentando diferença, conforme novo demonstrativo.

Óleo diesel B – inventário. Concordou com as alegações da defesa e procedeu alteração.

A nota fiscal 92990 de 15/02/99, não foi apresentada em arquivo magnético, no entanto, consta do livro de Saídas, considerou no novo levantamento efetuado.

Esclareceu não poder ser aceito hipótese de estoque fictício citado pelo autuado e mantém a posição inicial em relação a inexistência de produto em estoque, citando o art. 330 do RICMS/97.

Quanto aos índices de variação aceitos pela ANP, informou que a empresa fez as correções dos principais fatores que afetam essa variação proposta pela ANP e depois aplicou ainda a regra sobre as diferenças apuradas. Se esses fatores forem excluídos do cálculo os percentuais de perdas seriam bem superiores ao estabelecido pela ANP.

Que outro fator não foi considerado pela empresa em seu demonstrativo que chamou de “remarcações”. Deu como exemplo, a empresa pode vender óleo diesel B como Metropolitano. A denominação de “metropolitano” é para indicar o local de uso, no caso, nas cidades. Ocorre que esses valores (óleo diesel B, de 85.163.942 litros) representam mais da metade das entradas do período. Como esse volume não foi movimentado, mas apenas abatido para efeitos de estoque, o índice retirando apenas o efeito das remarcações sairia dos 0,16% sugeridos pela empresa para 0,52%, bem mais próximo da variação máxima permitida pela ANP. Retirando ou outros efeitos, esse índice ficará acima do limite.

Mesmo sem considerar a retirada desses efeitos, as variações de alguns produtos ficam todos abaixo desse valor máximo, como é o caso da gasolina A Premium – granel – 0,68%, álcool anidro – AEAC – granel – 0,74%, solução diesel – granel – 466,81%, AMAI – granel – 133,19% e solução FI máster DIL – granel – 158,07%.

Em relação ao ICMS sobre o serviço de transporte interestadual, disse que estornou apenas os valores referentes às saídas interestaduais e manteve os créditos referentes às operações internas. No tocante as notas fiscais que o autuado alegou não terem sido lançados os créditos fiscais do ICMS no livro de Entradas, porém o fez, através de crédito extemporâneo e outros créditos diretamente no livro de Apuração, conforme se verifica às fls. 14 a 40 dos autos.

Quanto a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo da substituição tributária, informou que se baseou nos pareceres da gerência de substituição tributária e decisão da Câmara de Julgamento do CONSEF (fls. 211, 215 a 227).

Apresentou novo levantamento reduzindo os itens 01 e 02, para R\$ 40.047,79 e R\$ 36.653,07, respectivamente.

O autuado, às fls. 665 a 673, ao tomar ciência da informação fiscal, se manifestou alegando que o autuante ignora as peculiaridades inerentes à atividade de distribuição de combustíveis. Que o produto é medido antes do bombeio nos tanques da Petrobrás e das distribuidoras, Depois do bombeio e antes do faturamento há uma nova medição em ambos os tanques. Na grande maioria dos casos, a medição da quantidade recebida pelo distribuidor é inferior àquela efetuada pela Petrobrás em seus tanques, em razão de perda de parte do produto durante o trânsito nos dutos, sem mencionar a margem de erro do instrumento de medição.

Nos casos em que as diferenças são muito elevadas o faturamento se verifica pela quantidade medida pela Petrobrás, em detrimento daquela medida pelo distribuidor, em relação à quantidade efetivamente recebida. Embora o autuante reconheça a possibilidade de ocorrência das variações, não considera os “ajustes” efetuados pelo autuado, sob o fundamento de que deveriam ter sido efetuados mediante documentação fiscal.

Fez citação ao art. 100, C, do RICMS/97, que determina a não exigência do estorno ou recolhimento do ICMS, nos casos de quebra considerada normal. Transcreveu o Acórdão CJF 0354-12/02.

Quanto a diferença relativa ao POOL, reafirmou seus argumentos iniciais.

Das infrações 04 e 06 – reiterou os argumentos apresentados na peça impugnatória acrescentando, em relação a infração 04, que para comprovar que os fretes foram contratados em operações interestaduais com destino ao Estado da Bahia estando os documentos à disposição para diligência por fiscal estranho ao feito. Também em relação aos créditos extemporâneos do ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas no item II.1.a, conforme afirmado pelo autuante, não há qualquer documento que comprove tal assertiva. Que seja verificado na diligência requerida: 1) se houve ou não o crédito do ICMS destacado nas notas fiscais relacionadas no item II.2.a da impugnação? 2) em caso positivo, apenas para argumentar, se os créditos referem-se ao ICMS incidente sobre fretes contratados em operações interestaduais que destinaram combustíveis ao Estado da Bahia, e, portanto, legítima sua apropriação?

Reiterou o pedido para que lhe seja garantido o direito à sustentação oral perante o Egrégio Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, sendo notificado, antecipadamente, da pauta de julgamento no escritório do seu representante legal.

O autuante, à fl. 679, ao tomar ciência dos novos elementos trazidos pelo autuado, informa que nada de novo foi apresentado, opinando pela manutenção das informações já prestadas anteriormente.

Esta Junta de Julgamento, às fls. 682 e 683, considerando os argumentos do autuado:

- 1) de que o autuante não considerou os volumes constantes de diversas notas fiscais de entradas e/ou saídas dos produtos envolvidos, perdas ou sobras decorrentes das variações de temperatura nos tanques de combustíveis, além dos índices admissíveis de perdas e/ou sobras inerentes a atividade de distribuição e armazenagem de combustíveis determinados pelos órgãos reguladores do setor;
- 2) de que em relação ao óleo diesel “D”, não foi observado pelo autuante notas fiscais de entradas que totaliza 1.015.890 litros do produto, tendo sido elaborado pelo sujeito passivo, em sua impugnação, um quadro indicando o número do documento, data e quantidade de litros;
- 3) da ocorrência de pequenas diferenças entre o volume faturado pela refinaria/usina, constante da nota fiscal e, aquele efetivamente recebido e, que embora as perdas representem cerca de 0,15%, o número de litros é considerável, em razão do grande movimento que chega aproximadamente 220.000.000 litros de óleo diesel “D”;
- 4) quanto a afirmativa de que o ajuste relativo a variação entre o volume faturado e o recebido é usualmente efetuado em apenas um documento fiscal, no caso de São Francisco do Conde;
- 5) de que a planilha elaborada pelo autuado e a composição do estoque de óleo diesel D, à fl. 490.
- 6) de que no tocante aos acertos de estoque – pró-rateio, em relação ao local onde se encontrar armazenado os combustíveis do impugnante, denominado de POOL;
- 7) quanto ao óleo diesel “D” Aditivado de que a diferença de 35.000 litros apurado pelo autuante, se refere as notas fiscais nºs 736 e 814, não incluídas no levantamento fiscal;
- 8) no tocante ao óleo diesel “B”, de que houve equívoco na leitura do livro Registro de Inventário, estoque inicial, uma vez que o estoque de combustíveis do impugnante é armazenado no regime POOL, sob administração da SHEL Brasil S/A, havendo produtos de várias distribuidoras associadas, no mesmo tanque;

9) de que não possui tancagem própria em São Francisco do Conde, tornando-se impossível a armazenagem de produtos de terceiros, e que o autuante considerou, no seu levantamento, o estoque de 20.000 litros de óleo diesel “B” como, litros positivos, quando se trata de litros negativos, acarretando uma diferença de 40.000 litros, ou seja, considerou 360.405 litros, quando o correto era 320.405 litros;

10) que os 20.000 litros decorreram do retorno da venda acobertada pela nota fiscal nº 89.842, que em virtude de defeito mecânico no caminhão tanque, retornando a base ao final do dia 31/12/98, porém a nota fiscal de retorno só foi emitida no dia 02/01/99 (nota fiscal 623). O produto retornou fisicamente, mas não fiscalmente, motivo de ser considerado como produto de propriedade de terceiros com o sinal negativo, só vindo a ser regularizado em 02/01/99;

11) de que as diferenças representaram uma perda de 158.363 litros (cerca de 0,1% da movimentação total do produto), e o fisco não considerou a nota fiscal nº 92990 de 15/12/99 de saída por transferência de 41.804 litros de diesel “B”;

12) de que no estoque inventariado de diesel “B” existia 636.156 litros, já que constava no registro do inventário a nota fiscal 73.943, de 28/12/99, emitida pela Petróleo Brasileiro S/A, correspondente a parte do faturamento antecipado que só chegou ao estabelecimento em 04/01/00 e 10/01/00, através das notas fiscais de simples remessa nºs 74341 e 74479;

13) que alega que caso semelhante ao acima citado ocorreu em relação ao item gasolina “A”, já que no exercício de 1999 existia um estoque de 200.000 litros de gasolina “A”, correspondente a um faturamento antecipado, acobertado pela nota fiscal nº 73942 e o fisco utilizou as notas fiscais de simples remessa (efetivo recebimento do produto) sem ter excluído do inventário final, em 31/12/99, o volume de 200.000 litros que só foi recebido no exercício seguinte.

Também considerando os argumentos do autuante:

1) de que procedeu ao levantamento, tanto de saídas como de entradas, considerando as informações contidas no arquivo magnético enviado pela empresa e aferido nas diversas notas fiscais, observadas no roteiro de lançamentos;

2) de que reconheceu apenas parte das alegações do defendente.

Esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou, em pauta suplementar, que o processo fosse encaminhado a IFMT COFEP/NORTE, direcionando o presente processo ao setor especializado, se for o caso, a fim de que Auditor Fiscal estranho ao feito, procedesse revisão do lançamento que originou a exigência do imposto nos itens 01 e 02 do Auto de Infração, levando-se em conta, principalmente, no tocante aos exames a serem realizados: as perdas ou sobras decorrentes das variações de temperatura nos tanques de combustíveis; os índices admissíveis de perdas e/ou sobras inerentes a atividade de distribuição e armazenagem de combustíveis determinados pelos órgãos reguladores do setor; as notas fiscais correspondentes a faturamentos antecipados e simples remessas e demais considerações pertinentes que forem necessárias.

Do resultado da revisão fosse elaborado levantamentos e demonstrativos apontando, ao final, as diferenças por omissão de entradas, se houvesse. Fosse entregue cópia do resultado da revisão ao autuado, informando-lhe do prazo de 10 dias, para, querendo, se manifestasse nos autos. Também, fosse dada ciência do resultado ao autuante.

O revisor à fl. 687, responde aos 13 (treze) itens relacionados na diligência acima, em relação às considerações pelo autuado, dizendo que:

1) as notas fiscais foram lançadas pelo autuante ao retificar as quantidades entradas. No tocante às perdas ou sobras que o autuando não aceita o volume da nota fiscal dado pela Petrobrás, mas, também, não emite notas fiscais para as perdas e sobras;

- 2) em relação ao óleo diesel D metropolitano o autuante acatou e está explicado no item 1;
- 3) que é um ponto bastante polêmico, já que o autuado não aceita a quantidade especificada na nota fiscal de faturamento encontrando outra quantidade para temperatura de 20 graus centígrado;
- 4) disse poder ocorrer diferenças entre o volume faturado e o recebido, no entanto se faz necessária a retificação mediante emissão de nota fiscal;
- 5) que o autuante já elaborou novos demonstrativos retificando a quantidade existente;
- 6) que o autuante elabora relatório das mercadorias – Inventário relaciona as quantidades de estoques com terceiros e no POOL (na própria empresa);
- 7) disse que o autuante já efetuou a correção da quantidade de óleo diesel D aditivado;
- 8) que o autuante concordou com a alteração em relação a óleo diesel D – Inventário e já fez a alteração na pág. 657;
- 9) que o item 8 explica este item;
- 10) também o item 8 explica este item;
- 11) informa que a nota fiscal 92990 foi incluída no estoque;
- 12) que a nota fiscal 73943 não consta do levantamento quantitativo. Disse que o contribuinte deseja que o inventário seja escritural e não físico;
- 13) a nota fiscal nº 73942 não consta do levantamento quantitativo das entradas, não procedendo tal item.

O autuado, às fls. 694 a 701, argumentou que a diligência fiscal não atendeu o seu objetivo, pelos insuficientes esclarecimentos das principais questões destacadas no pedido de diligência, em especial no que tange aos índices admissíveis de perdas ou sobras inerentes à atividade de distribuição e armazenagem de combustíveis, uma vez que o autuado anexou farta documentação, composta de pareceres de órgãos técnicos e normas baixadas pelos órgãos reguladores do setor.

Ratificou seus argumentos dizendo que as normas técnicas expressamente determinam os limites percentuais razoáveis de variação nos estoques de combustíveis, matéria já abordada na sua impugnação e acolhida pelo CONSEF (Acórdão CJF nº 0354-12/02).

Alegou que em relação às variações verificadas nos estoques, decorrentes de temperatura nos tanques e diferenças de volume faturado pela Petrobrás, o diligente limitou-se a mencionar que o autuado não emitiu notas fiscais para correção dos volumes, sem expressar seu entendimento e capitular o fundamento legal acerca da obrigatoriedade de tal procedimento.

Neste sentido, afirmou que a desobrigatoriedade de emissão de quaisquer documentos fiscais relativos às perdas ou sobras determinadas pelos órgãos técnicos do setor se verifica da análise do art. 100 do RICMS/97 e do entendimento já manifestado por este Egrégio CONSEF. Que ante a flagrante omissão do diligente acerca dos principais pontos abordados seja acolhida a impugnação em consonância com a legislação baiana e com o entendimento deste CONSEF, consubstanciado no Acórdão CJF 0354/02 que confirmou a decisão da 1ª JJF, consubstanciado em parecer ASTEC nº 029/2000.

Na oportunidade o autuado se manifestou em relação a infração 04 dizendo que foi requerida, na sua impugnação, a produção de prova pericial para verificação da questão relativa à exclusão da exigência fiscal decorrente de créditos do ICMS destacado

O autuado protocolou em 20/09/04, Memorial com os mesmos fundamentos anteriormente apresentados, juntando cópia reprográfica do Acórdão CJF nº 0166-12/04 e requerendo diligencia em relação a infração 04.

## VOTO

Rejeitada a solicitação de diligência por fiscal estranho ao feito, haja vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para emissão do meu juízo a respeito da matéria.

No tocante ao Memorial apresentado, em 20/09/04, pelo autuado quando o processo já se encontrava pautado para julgamento em 22/09/04, tendo sido, o mesmo adiado o julgamento para a presente data, observo que foi por mim examinado não havendo nenhum elemento novo do que já havia sido exposto anteriormente pelo impugnante que não tivesse sido apreciado como veremos a seguir:

Inicialmente constato que o sujeito passivo reconhece devidos os valores apontados nas infrações 03 e 05 do presente Auto de Infração que tratam de multa, no valor de R\$39,71, por falta de emissão de documentação fiscal nas saídas de mercadorias com fase de tributação já encerrada (item 03) e, retenção e recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 14.968,52, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes de vendas de óleo diesel para contribuintes neste Estado (item 05).

Foram objeto de impugnação as irregularidades apontadas nos demais itens da acusação fiscal.

As 01 e 02 dizem respeito a diferenças apuradas mediante levantamento quantitativo dos estoques, no exercício de 1999, pela falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, nas aquisições de combustíveis sem documentação fiscal e pela falta de antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Inclusive, em relação às citadas irregularidades houve realização de diligência por fiscal estranho ao feito.

Analisando os elementos constitutivos do presente processo, constato que, em relação aos itens 01 e 02 dos autos, foram identificadas diferenças por omissão de entradas de diversas mercadorias. Acolhendo parte dos argumentos defensivos, o autuante procedeu a retificação do levantamento, reduzindo o valor do débito. As mercadorias em que remanesceram diferenças por omissão de entradas são as que me ateno, vez que as demais mercadorias após novo levantamento apresentaram diferenças por omissão de saídas, já tendo sido objeto de aplicação penalidade como se verifica do item 03 do Auto de Infração que, inclusive, foi reconhecido como devido pelo impugnante. São elas: Gasolina Premiun – Granel, Querosene Granel, Gasolina A – Granel, e Óleo Diesel B – Granel .

Em relação às mercadorias “Gasolina Premiun – Granel e Querosene Granel”, na revisão feita pelo autuante foi apontada diferença por omissão de entradas de 600 litros e 107 litros, respectivamente.

Considerando que as diferenças de quantidade apresentadas em relação aos itens “Gasolina Premiun – Granel e Querosene Granel” são ínfimas quando comparadas com o total de suas aquisições e, levando-se, inclusive, em conta os critérios adotados pela Agência Nacional de Petróleo, pelo Instituto Nacional de Pesos e Medidas e pela Petrobrás, para determinação das variações volumétricas de combustíveis, através de Portarias, Resoluções e Tabelas de Conversão, entendo descabido o valor do imposto exigido, no tocante a tais mercadorias. Tudo, em função do tipo do produto e de condições de movimentação e estocagem. Inclusive, já existe decisão deste Colegiado, mediante Acórdão CJF nº 0354-12/02, da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal,

onde se tratou de fato idêntico, sendo entendido que aquelas diferenças apuradas estavam dentro dos padrões de diferenças aceitáveis.

Já em referencia as diferenças por omissão de entradas de “Gasolina A – Granel” e “Óleo Diesel B – Granel”, constato que foram apontadas diferenças por omissão de entradas de 32.492 litros e 321.995 litros, respectivamente. Na peça de defesa o autuado argumentou inexistência de estoque do produto e 200.000 litros de gasolina A - Granel escriturados no seu livro Registro de Inventário se tratava de saldo de “faturamento antecipado”, que foi por ele considerado através da nota fiscal nº 73942, de 28/12/99, sendo que o produto foi recebido mediante nota de simples remessa nº 74431, em 06/01/00. Também, em relação ao item óleo diesel B – Granel, o autuante considerou 20.000 litros do combustível pertencente a terceiros como sendo do autuado.

Assim, não posso aceitar como quantidades inventariadas em 31/12/99, mercadorias que ainda não haviam ingressado no estabelecimento. Além do que, observo que o autuante, no levantamento quantitativo só considerou como aquisições, aquela efetivamente recebida pelo autuado. No que se refere ao combustível estocado no estabelecimento do autuado e pertencente a terceiros o autuante acolheu os argumentos defensivos e corrigiu os estoques quando da apresentação do novo levantamento fiscal.

Também, argumenta o defendente que parte da aquisição de 1.700.000 litros de óleo diesel indicado na nota fiscal nº 73943 se refere ao estoque final escriturado (636.156 litros), e que o produto teria sido recebido através das notas fiscais nºs 74341 e 74479, emitidas pela Petrobrás em 04 e 10/01/00, neste sentido, tenho a considerar que a nota fiscal datada de 23/12/99 se refere a “antecipação de cota a cliente”, sendo que pela confirmação do próprio autuado as primeiras remessas do produto, ou seja, as primeiras entradas do produto no estabelecimento só ocorreram no exercício seguinte.

Desta forma, não acolho os argumentos defensivos em relação às mercadorias “Gasolina A – Granel e Óleo Diesel B – Granel”, de que tenha havido equívoco na escrituração do Registro de Inventário, já que o referido livro representa a contagem física do estoque pertencente ao estabelecimento na data do encerramento do exercício financeiro, devidamente escriturado, inclusive arrolado no seu Balanço Patrimonial.

Observo, ainda, que o levantamento quantitativo foi feito levando-se em conta as quantidades acusadas nos documentos de entradas e saídas, mediante operações aritméticas, sem ser levado em conta as características dos produtos “combustíveis”, que sofrem variações volumétricas conforme a densidade do produto, pressão atmosférica, temperatura, umidade relativa do ar, e outros fatores técnicos, inclusive, quando da sua armazenagem, transporte e manuseio.

Assim, entendo que as perdas e ou sobras alegadas pela defesa têm pertinência e efetivamente devem ser levadas em conta na realização do roteiro de Auditoria dos Estoques. Porém, ressalto que a inclusão das perdas decorrentes de variações volumétricas, no transporte, por erros de medição, variação de temperatura nos tanques, etc, que não foram consideradas pelo autuante em relação às aquisições, majoram as diferenças apontadas por omissão de entradas. Baseio-me em tal afirmação considerando que o autuante ao elaborar o demonstrativo das entradas do produto, levou em conta as quantidades consignadas nas notas fiscais emitidas pelo fornecedor, sem considerar as deduções alegadas pelo autuado, no tocante as variações volumétricas e outras perdas normais do produto, o que resultaria numa redução das quantidades lançadas no levantamento quantitativo como efetivamente recebidas. Ao lado disso, o autuante também não considerou as perdas nas saídas, por evaporação, etc, o que acarretaria em aumento das quantidades de saídas, que, por consequência, majoraria a diferença de quantidades das saídas, resultando, ao final, em majoração da diferença apontada por omissão de entradas. Assim, a dedução de quantidades em relação às entradas e a inclusão de quantidades em relação às saídas,

tem repercussão no aumento das diferenças apontadas por omissão de entradas, e não, em reduzi-las ou anulá-las, como entendeu o defendente.

Ressalto ter havido equívoco do autuante na indicação do valor do imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, tendo sido corrigido passando a ser devido, em relação às infrações 01 e 02, do Auto de Infração o abaixo demonstrado:

a) Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, sendo: R\$ 6.660,86, referente ao produto “Gasolina A – Granel” e, R\$ 33.390,88, referente ao produto “Óleo Diesel B – Granel), num total de R\$ 40.051,74.

b) Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, sendo: R\$ 7.821,84, referente ao produto “Gasolina A – Granel” e, R\$ 14.779,57, referente ao produto “Óleo Diesel B – Granel), num total de R\$ 22.601,41.

A infração 04 trata de utilização indevida de crédito fiscal referente a serviços de transporte interestadual não vinculado à operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas.

O autuado aponta decisões deste Colegiado argumentando que se tratava de operações interestaduais de aquisições, ou seja, de mercadorias por ele recebidas oriundas de outras unidades da Federação. Contudo, o autuante esclarece, em sua informação fiscal, que se trata de serviços de transportes interestaduais, onde o autuado é o tomador dos serviços, nas saídas de combustíveis para outra unidade da Federação, inclusive, anexou, como prova por amostragem a nota fiscal de entrada nº 000687 (fl. 41), emitida pelo autuado para acobertar as prestações de serviços de transportes, conforme cópias reprográficas dos conhecimentos de transportes rodoviários de cargas, às fls. 42 a 66, onde se verifica que se trata de saída de combustíveis deste Estado com destino à outra unidade da Federação. Também, do valor lançado a título de crédito extemporâneo, no livro de Apuração, o autuante informa que a parcela excluída diz respeito às prestações de serviços de transportes interestaduais de saídas de combustíveis.

Assim, valendo-me de reiteradas decisões deste Colegiado, em segunda instância (Acórdãos CJF nº 0980/01, CJF nº 0218-11/02 e CJF nº 0367-12/02), inclusive, apreciação pela Câmara Superior, mediante Acórdão CS nº 0220-21/02, as quais servem de paradigma para esta decisão, em que fica evidenciado, de forma cristaliza, que nas prestações interestaduais de transportes vinculados às operações de vendas de combustíveis, o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo. Assim, passo a transcrever parte do voto dos Acórdãos abaixo:

*Acórdão CJF nº 0980/01 – “ ... a imputação do item I refere-se a prestação de transporte vinculado à operações de vendas de combustíveis para outros Estados, onde, portanto, deverá ser feita a substituição tributária do imposto devido pelo destinatário nas operações subseqüentes com tais produtos. Assim, nesta operação, o recorrente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo, como já vimos, o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subseqüentes, já está sendo levada em consideração. Ora, neste caso, o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo.”*

*“Assim, devida a glosa do crédito do recorrente nesta operação, posto que o crédito deve ser suportado pelo Estado destinatário, cabendo ao adquirente ali estabelecido utilizá-lo.”*

*Acórdão CS nº 0220-21/02 – “A matéria é complexa, pois envolve não só a análise dos dispositivos atinentes ao serviço de transporte, como a dos referentes às operações envolvendo produtos imunes em operação interestadual e tributados nas operações internas através da sistemática da substituição tributária, e a regra de composição da base de cálculo dos produtos sujeitos à tal sistemática de cobrança. No entanto, este Colegiado já enfrentou em julgamentos proferidos pela 1ª CJF, em que se concluiu no sentido de que o direito ao crédito dos serviços de transporte de combustíveis e lubrificantes deve ser verificado analisando-se se ele se vincula à operação interna ou interestadual, e qual o Estado – se o do destino ou o do remetente – arcará com o ônus do valor correspondente ao crédito.’*

*“Como já nos manifestamos em diversos Autos de Infração lavrados em relação à mesma matéria, inclusive no citado pelo Relator do voto vencido e pela PROFAZ, e que se reporta ao mesmo sujeito passivo deste lançamento de ofício, pedimos venia para transcrever trecho do nosso posicionamento, de logo ressaltando que muito embora tenhamos proferido voto pela improcedência total da autuação, as exigências fiscais reportavam-se às operações internas – caso do item 1 – e a operações de aquisições interestaduais, diverso portanto do item 2, que se reporta a operação interestadual onde o autuado é o remetente vendedor da mercadoria, mas em nossa fundamentação apreciamos também esta última hipótese, como veremos adiante:*

*“...Por outro lado, tratando-se de prestação de serviço de transporte de produtos cuja operação sujeita-se às regras da retenção e recolhimento do imposto através da substituição tributária, e em cuja base de cálculo as margens de valor agregado estipuladas levam em consideração o valor dos fretes vinculados às etapas subseqüentes de circulação dos mesmos, necessária a permissão de utilização do crédito sobre o imposto pago nestas prestações, até para se evitar a figura detestável da bitributação. Aliás, a legislação baiana expressamente determina que a sujeição passiva por substituição com retenção do imposto também abrange os valores das prestações de serviços de transporte subseqüentes, na hipótese de ter as mercadorias preço máximo ou único de venda fixado pelo fabricante, importador ou autoridade competente, se os referidos valores estiverem incluídos nesse preços (vide art. 353, §1º, inciso II do RICMS). Esta regra, portanto, perfeitamente se adequa à situação do presente Auto de Infração.*

*Ressalve-se, no entanto, que nas prestações de transportes vinculados às operações de vendas de combustíveis para outros Estados – onde, portanto, deverá ser feita a substituição tributária (pelo remetente) do imposto devido pelo destinatário nas operações subseqüentes 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 subseqüentes.”*

Assim, concluo pela subsistência do lançamento do crédito tributário, no valor de R\$ 347.629,33.

A infração 06, diz respeito a recolhimento a menos, nas operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis, pela não inclusão do PIS/COFINS.

Analisado o que dispõe o art. 8º, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96, que foi repetido na Lei Ordinária do Estado da Bahia - Lei nº 7.014/96, no seu art. 23, II, “b”, conforme abaixo:

*Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

*Inciso II – em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

- a) o valor da operação ou prestação realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.*

Assim, mantenho a exigência do crédito tributário, no valor de R\$ 132.199,04, valendo observar que a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0041-12/03, já se pronunciou em outro processo sobre o mesmo teor da matéria aqui em discussão, tendo a 2ª Instância deste Colegiado mantido o crédito tributário, ou seja, entendido que deve ser incluída na base de cálculo da substituição, o valor dos encargos a título de PIS/COFINS.

O valor do débito a ser exigido na presente ação fiscal é o baixo demonstrado:

Item da autuação	Valor do ICMS devido	Valor da multa
Infração 01	40.051,74	
Infração 02	22.601,41	
Infração 03		39,71
Infração 04	347.629,33	
Infração 05	14.968,52	
Infração 06	132.199,04	
TOTAL DO DÉBITO	557.450,04	39,71

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **27148.0711/03-9**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 557.450,04**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 40.051,74, 60% sobre R\$ 22.601,41, R\$ 347.629,33, R\$ 14.968,52 e R\$ 132.199,04, previstas no art. 42, III, II “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de R\$ 39,71, prevista no art. 42, XXII, do mesmo Diploma Legal.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2004.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR