

A. I. Nº - 206900.0050/04-9  
AUTUADO - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A  
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS  
ORIGEM - SAT/DAT NORTE/COFEP  
INTERNET - 28.12.04

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0510-02/04**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. **a)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração descaracterizada, pois as notas fiscais foram lançadas em duplicidade. **b)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO. FALTA DE COMPROVANTE DO PAGAMENTO DO IMPOSTO NO ESTADO DE ORIGEM. Infração comprovada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO À MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQÜENTE TRIBUTADA. Nas operações com combustíveis, sendo estas interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias. Infração caracterizada. Rejeitado o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 28/06/2004, no valor de R\$ 1.315.657,51 decorreu das seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações de vendas de combustíveis e lubrificantes realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Apurado através do confronto dos valores retidos em suas notas fiscais de vendas de combustíveis e o valor efetivamente recolhido. ICMS de R\$ 29.515,18 e multa de 150%.
2. Reteve e recolheu a menor 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. Ao efetuar a menor a complementação do ICMS devido por antecipação nas operações com óleo diesel em razão da diferença entre o menor preço máximo ou único de venda a varejo fixado para o município destinatário do consumidor e o preço constante do documento fiscal de aquisição junto ao industrial, de acordo com o § 6º do artigo 512 do RICMS (BA). ICMS de R\$ 4.897,50 e multa de 60%.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da federação sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto. Por aquisições de álcool etílico hidratado oriundo de outras unidades da federação sem fazer acompanhar dos comprovantes de recolhimento do ICMS. ICMS de R\$ 585.025,61 e multa de 60%.
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadoria (s) com saída

(s) subsequente (s) tributada (s). Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de serviços de transporte nas operações de saídas interestaduais de combustíveis com imunidade tributária. ICMS de R\$ 696.219,22.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, ingressa com defesa, fls. 349/372, e aduz as seguintes razões de fato e de direito:

1. A infração 01 apresenta equívocos e divergências, eis que tomou como base de todo o levantamento efetuado de janeiro/01 a julho/01, Notas Fiscais com o valor do ICMS/ST em duplicidade. Toma como exemplo o mês de janeiro/01, no Anexo A, verifica-se a divergência, na medida em que diversas Notas Fiscais utilizadas na autuação possuem o valor do ICMS/ST em duplicidade (cópia de notas Fiscais emitidas com dois produtos). Assim a cópia da CFOP 573 lançada no Anexo A, e também lançadas as Notas Fiscais CFOP 599 e 532, com ICMS/ST já pagos pela BR. Afirma que o ICMS/ST já foi devidamente recolhido. Apresenta uma relação de notas fiscais em duplicidade e as suas correspondentes cópias. Pede que o fiscal autuante, seja intimado a proceder a revisão do lançamento da infração 01, e todos os cálculos da apuração, mês a mês, abrindo-se novo prazo ao autuado para tomar conhecimento do demonstrativo e para apresentar nova defesa, em total respeito à ampla defesa e ao contraditório.
2. Afirma também ser nula a multa aplicada em relação à infração 01, pois de caráter confiscatório, inadmitida pela Carta de 88. Sublinha que ao fixar multas extremamente elevadas, resta violado outro princípio, o da razoabilidade, bem como o princípio da proporcionalidade.
3. Afirma que a infração 02 é improcedente pois ignora as determinações da Portaria DNC nº 67 de 30/12/97.
4. A fiscalização exige, com fulcro no art. 512-A do RICMS/BA, diferença entre o preço máximo de venda a varejo fixado para o Município destinatário e o preço constante do documento fiscal de aquisição junto ao industrial, em razão da complementação efetivada pela impugnante ter sido feita a menor, na operação com óleo diesel.
5. De fato, o preço máximo de venda de óleo diesel nos postos revendedores, era fixado pelo DNC (Departamento Nacional de Combustível), por meio da Portaria DNC ° 67, de 30/12/1997.
6. No entanto a fiscalização deixou de considerar que os preços estabelecidos para os “postos revendedores situados fora da sede do município ou área-cidade de base de distribuição serão reduzidos de valor igual a R\$ 0,0040/l a cada 20 Km percorridos, a partir da sede do município no sentido da base supridora (= 2º, do art. 1º da Portaria DNC 67/97).
7. Analisando o Anexo B que acompanha a Infração 2, temos que o cliente ALC Com de Combustíveis Ltda, ali considerado, está cadastrado no autuado com o endereço Rod. Br 116, Km 527/05 Itatim-Bahia, conforme inscrição da SEFAZ/BA e cartão do CNPJ, cópias que anexa.
8. Assim, resta comprovado que os adquirentes envolvidos nas operações autuadas, se localizam fora das sedes dos municípios, fazendo jus à redução estabelecida pela Portaria do DNC.

9. Por cautela, protesta pela realização de diligência fiscal no estabelecimento autuado, a fim de averiguar a regularidade da complementação efetuada.
10. No tocante à infração 03, assevera sua improcedência por considerar operações onde as usinas estão amparadas por liminares.
11. Com o advento do Protocolo ICMS nº 19, de 22 de outubro de 1999, do qual o Estado da Bahia era signatário, o ICMS incidente sobre as operações interestaduais com Álcool Etílico Hidratado Combustível destinado às Distribuidoras, foi deferido para o momento da entrada do produto no estabelecimento da Distribuidora. O mesmo Protocolo atribuiu, ainda, a condição de sujeito passivo por substituição à distribuidora de combustível.
12. Contudo, as operações objeto da autuação foram realizadas com usinas beneficiadas por decisões judiciais que afastavam a aplicação do Protocolo 19/99. Afirma que prevalecer o entendimento do sr. Fiscal, estaremos diante de flagrante violação ao quanto previsto no art. 151, IV do CTN, que reconhece a suspensão da exigibilidade do crédito diante de medida liminar concedida em sede de mandado de segurança. Assim, não há como compatibilizar a existência de ordem judicial a suspender a incidência de norma instituidora de fato gerador in abstrato, e a lavratura de auto de infração.
13. A autuação desconsiderou que, embora a BR não seja parte nas respectivas ações mandamentais, foi obrigada a cumprir as liminares, por ofícios que lhe foram encaminhados. Não pode ser exigido do contribuinte substituto que realize a substituição tributária se o contribuinte substituído obteve, em seu favor, ordem judicial para que não seja efetuada a “retenção”.
14. No que concerne à infração 04, aponta que o autuante confunde a operação de transporte com a operação de aquisição do produto, pelo que improcede a autuação.
15. Analisa que conforme se depreende da CF art. 155, X, “a”, a saída de produtos derivados de petróleo de um estabelecimento em um Estado com destino à outra unidade da Federação, goza da não incidência do ICMS. Não há fato gerador para a operação, e nestes casos o autuado, BR Distribuidora, não se credita por tal operação. Contudo, nas operações internas com combustível derivado de petróleo, a operação é tributada normalmente, gerando direito ao crédito, na forma da legislação.
16. O ICMS tem como pressuposto básico a não cumulatividade, e além disso o art. 155, § 2º da Carta Magna, determina que, salvo determinação em contrário, a isenção ou a não incidência não implicará crédito para compensação com montante devido nas operações ou prestações seguintes e, acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores. Essas são as duas únicas exceções constitucionais ao princípio da não cumulatividade. A Constituição somente admite a anulação de crédito relativo às operações de circulação anteriores, sucedidas por outras operações isentas.
17. Fica claro que a pretensão do fisco da Bahia, neste auto não é correta, pois questiona o crédito de ICMS sobre prestação de serviço de frete e não sobre operação de circulação de combustíveis, categorias diferentes de hipótese de incidência ou não incidência. Assim, há confusão entre a operação interestadual de circulação de mercadorias de produtos derivados de petróleo, com a hipótese de incidência do serviço de frete intermunicipal ou interestadual. Sobre o serviço de transporte a impugnante recolhe o ICMS, sendo a base de cálculo, o valor do serviço, sendo que tal recolhimento pode ser facilmente comprovado com os CTRCs emitidos pelos transportadores, e nos livros fiscais do impugnante.

18. Cita a lição do Prof. Sacha Calmon Navarro Coelho e Acórdão da lavra do STF, 2ª Turma, RE nº 212.837-3, Rel. Min. Carlos Veloso, no qual os dois núcleos de incidência do imposto estão bem definidos.
19. Pede o afastamento da multa aplicada, da ordem de 60%.

O autuante presta a informação fiscal de fl. 400, e esclarece os seguintes pontos:

1. Com base nos arquivos magnéticos, apresentados pelo contribuinte, na forma do Convênio 57/95 e alterações posteriores, foram listadas 16.442 notas fiscais, que tiveram ICMS retido nas operações de vendas de combustíveis realizadas com contribuintes localizados neste Estado.
2. Deste levantamento foram detectadas diferenças entre o valor retido dos contribuintes e o efetivamente recolhido, conforme demonstrado nos relatórios apensados ao presente PAF que discriminam todas as notas fiscais, Anexo A-03 e a totalização das diferenças através do Anexo A-01.
3. Contudo, efetuou revisão do levantamento anterior e de fato, constatou que 331 notas fiscais tiveram o seu valor duplicado. Procedeu às correções, nos Anexos A-01 e A-04, com novos valores encontrados.
4. Quanto à infração 02, o preço utilizado para encontrar os valores cobrados, constantes do Anexo B, folhas 303 a 305, foi o menor preço máximo de venda ao consumidor, estando nestes considerado os valores estabelecidos na Portaria DNC nº 67/97.
5. O endereço da empresa ALC Comércio de Combustíveis Ltda, é na Avenida Lomanto Junior, 527, Milagres - Bahia, ou seja, dentro da cidade de Milagres, e assim, não tem como alegar a redução de preço estabelecida na portaria DNC nº 67/97, mesmo porque na elaboração do presente AI foi considerado o menor preço máximo de venda ao consumidor.
6. Os defensores do autuado não mencionam as empresas Caraíbas Derivados de Petróleo Ltda e Dourado e Loula Ltda, estas também situadas na sede de seus respectivos municípios.
7. Invoca o Protocolo ICMS 19/99, onde pode-se inferir que fica vedada a utilização de créditos nas operações entre os Estados signatários, quando desacompanhado de correspondente documento de arrecadação do imposto.
8. Outrossim, o Estado da Bahia, não sendo parte na relação processual das ações em que os fornecedores de álcool moveram junto ao Poder Judiciário do Estado de Alagoas, estas liminares, não podem interferir no ordenamento jurídico do Estado da Bahia, para modificar os seus procedimentos na cobrança do imposto.
9. Sobre a matéria há pronunciamento do CONSEF, Acórdão JJF nº 307-04/02 ratificado pelo Acórdão CJF 0462-11/02 da 1ª Câmara Fiscal.
10. Na infração 04, há previsão expressa da vedação do crédito fiscal nas operações de serviços de transportes relativos a saídas interestaduais de combustíveis com imunidade tributária, art. 94 II e 95, II do RICMS/97.
11. Neste sentido Acórdão JJF nº 329-03/03, Acórdão CJF nº 0439-11/02, Acórdão CJF nº 218-11/02.

## VOTO

Inicialmente cabe ressaltar que o art. 167, I do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração de constitucionalidade de lei.

Nego o pedido de perícia suscitado pela defesa, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de meu convencimento de julgadora, a teor do disposto no art. 147, I “a”, II, “b”do RPAF/99.

Relativamente à infração 01, em que está sendo exigido o ICMS devido por substituição tributária, relativo à diferença entre o que foi efetivamente recolhido ao erário e o valor do ICMS retido nas vendas de combustíveis.

O autuante, após analisar as razões de defesa, concluiu que efetivamente houve duplicidade de valores, relacionados no Anexo A-03. Assim, retificou o lançamento ao constatar que 331 notas fiscais tiveram o seu valor duplicado.

Analizando a nova planilha Anexo A-01, de fls. 413 e 414 juntado pelo autuante, constato que não há diferença de ICMS a ser exigida neste item, pois os valores originariamente cobrados decorreu das notas fiscais que foram consideradas em duplicidade pelo autuante, listadas às fls. 415 a 421 Anexo A-04.

Infração elidida.

Na infração 02 foi apurado que o contribuinte reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado. Ou seja, efetuou a menor a complementação do ICMS devido por antecipação, nas operações com óleo diesel em razão da diferença entre o preço máximo ou único de venda a varejo fixado para o município destinatário do consumidor e o preço constante do documento fiscal de aquisição junto ao industrial.

Deste modo, o autuado aplicou erroneamente o preço de referência, estabelecido por autoridade competente, nas saídas de óleo diesel.

O autuado aponta, em sua peça de defesa, que os autuantes ignoraram as determinações da Portaria DNC nº 67 de 30/12/97, pois deixou de considerar que os preços estabelecidos para os “postos revendedores situados fora da sede do município ou área-cidade de base de distribuição serão reduzidos de valor igual a R\$ 0,0040/l a cada 20 Km percorridos, a partir da sede do município no sentido da base supridora” (§ 2º do art. 1º da Portaria DNC 67/97). Diz que os clientes envolvidos nas operações se localizam fora das sedes dos municípios, fazendo jus à redução estabelecida pela Portaria do DNC.

Os defensores apresentam cópias de consultas referentes ao CNPJ 04.772.019/0001-07 da empresa B&B Comércio de Combustíveis Ltda, e do cadastro do Estado da Bahia da empresa ALC Comércio de Combustíveis Ltda, CNPJ nº 16.384.497/0001-29, e afirma que a última tem endereço na Rodovia BR 116, Km 527/05, Itatim- Bahia.

Verifica-se nos documentos apresentados na peça de defesa que o endereço da empresa ALC Comércio de Combustíveis Ltda, é na Avenida Lomanto Júnior, 527, bairro da Corea – Milagres, Bahia, ou seja dentro da cidade de Milagres , e assim, não procede a alegação de que tem direito à redução de preço estabelecida na Portaria DNC nº 67/97, mesmo porque, o autuante considerou o menor preço máximo de venda ao consumidor.

Ressalte-se que o autuado, não tece qualquer comentário a respeito das empresas Caraíbas Derivados de Petróleo Ltda e Dourado e Loula Ltda, ambas situadas na sede dos respectivos municípios.

Infração não elidida.

A infração 03 refere-se à utilização indevida de créditos fiscais referentes às aquisições de álcool etílico hidratado de outras unidades da federação sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto.

Neste caso, de operações com álcool hidratado provenientes de usinas, destilarias ou importadores, localizados em Estados signatários do Protocolo ICMS nº 19/99, o imposto fica diferido para o momento em que ocorrer a entrada da mercadoria na distribuidora, e a utilização do crédito fiscal deverá estar respaldada em GNRE, comprobatória do pagamento do imposto diferido ao Estado de origem.

A norma do art. 511 do RICMS/97, disciplina a matéria quando estabelece o diferimento do lançamento do ICMS:

*Art. 511. É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

*III- nas operações com álcool hidratado:*

*c) operações de saídas promovidas por usina, destilaria ou importador, destinadas aos Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Ceará, maranhão, Pará, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte, Rondônia, Roraima e Sergipe, para o momento em que ocorrer a entrada do produto no estabelecimento da distribuidora, como tal definida e autorizada por órgão federal competente, no Estado de destino, observadas as seguintes condições (Protoc. ICMS 19/99):*

....

*5 – nas saídas de que trata esta alínea, o remetente deverá abater na nota fiscal, do preço da mercadoria o valor do imposto diferido, sendo que:*

*5.1 – o imposto a ser recolhido corresponderá ao valor que foi abatido na Nota Fiscal;*

*5.2 – O destinatário do produto, à vista da GNRE, creditar-se-á do valor correspondente.*

Da leitura dos dispositivos acima, infere-se que fica vedada a utilização de créditos nas operações entre os estados signatários do Protocolo 19/97, quando desacompanhado do competente documento de arrecadação do imposto.

Outrossim, entendo que o Estado da Bahia, não sendo parte da relação processual nas ações em que os fornecedores de álcool moveram junto ao Poder Judiciário do Estado de Alagoas, as liminares naquele Estado concedidas, não podem interferir no ordenamento jurídico do Estado da Bahia, com vistas à interferir ou modificar os procedimentos na exigência do crédito tributário.

Este é o entendimento que o CONSEF vem adotando, a exemplo do Acórdão JJF nº 307-04/02, ratificado pela decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF N° 0462-11/02.

Infração mantida.

Na infração 04, está sendo exigido o ICMS utilizado indevidamente como crédito fiscal, referente a serviços de transportes interestaduais não vinculados a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas. O autuado é o contratante do serviço de transporte.

O contribuinte, em sua peça de defesa, insiste na tese de que as operações de serviços de transportes de mercadorias imunes, não se confundem com a circulação das mercadorias, sendo dois núcleos de incidência do imposto bem definidos.

Em voto proferido, em matéria semelhante, o ilustre Conselheiro CIRO ROBERTO SEIFERT, Relator do Acórdão CJF nº 0008-12/03, assim se manifestou:

*O primeiro ponto a ser considerado é a sistemática de tributação dos combustíveis e lubrificantes.*

*O art. 155, § 2º, X, “b”, da CF/88, reza que o ICMS não incidirá sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica.*

*Já o art. 353, IV, do RICMS/97 prevê a substituição tributária nas operações internas com combustíveis e lubrificantes, sendo que o seu art. 512-A, I, “b”, item 2, atribui a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes, na condição de sujeito passivo por substituição, ao distribuidor de combustíveis, como tal definido e autorizado pelo órgão federal competente, tratando-se de lubrificantes derivados ou não de petróleo.*

*Vê-se, então, que nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes não incide o ICMS, mas nas operações internas ocorre a incidência do imposto, além destes produtos estarem sujeitos à substituição tributária, e, especificamente, no caso de lubrificantes, o responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto substituído é o distribuidor de combustíveis, atividade do estabelecimento autuado.*

*Então, em relação à infração 3, que trata de saídas internas de óleo lubrificante, em que o Recorrente é o contratante do serviço de transporte, portanto, a preço CIF, o direito ao crédito fiscal sobre o serviço de transporte é previsto no art. 95, I, “c”, do RICMS/97, já transcrita. Corrobora com o pensamento do Relator do PAF que o Recurso Voluntário deve ser provido quanto a este item, cuja exigência é improcedente.*

*Os incisos II, dos arts. 94 e 95, acima, rezam que tratando-se de operação isenta ou não-tributada – aqui inclusas as operações sem incidência do imposto – não haverá utilização de crédito fiscal.*

*Aí é que começa o problema.*

*As operações com o produto lubrificante (e também com combustíveis) não são imunes (ou sem incidência do imposto) propriamente ditas, pois se fossem não haveria dúvidas, o crédito fiscal não poderia ser apropriado.*

*Ocorre que esta imunidade se dá somente nas operações interestaduais, com o fito claro de que o ICMS seja pago ao Estado da Federação onde ocorrer o seu consumo, o que leva a inferir que estas operações não se enquadram em nenhuma das hipóteses dos arts. 94 e 95, do RICMS, pois, igualmente, não são tributadas, assim entendidas aquelas operações cujo débito pela saída e respectivo crédito pela entrada se dá toda vez que ocorrer a circulação da mercadoria, e consequentemente, do serviço de transporte correspondente.*

*Antes de adentrar ao mérito dos itens 1 e 2 da autuação, que, como visto, é de juízo problemático, entendo mister me posicionar quanto ao creditamento do imposto incidente sobre o serviço de transporte.*

*A regra geral, prevista na Constituição Federal, conhecida como princípio da não cumulatividade, reproduzida nas Lei Complementar n.º 87/96 e Lei Estadual n.º 7.014/96, e expressa no caput do art. 93, do RICMS/97, é que o crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, se constitui do valor do imposto anteriormente cobrado, inclusive sobre o serviço de transporte.*

*Conclui-se então que, em princípio, o crédito fiscal será sempre do destinatário da mercadoria ou serviço, pois será este contribuinte o que irá realizar a operação subsequente.*

*No que tange às operações efetuadas a preço FOB, o art. 94, taxativamente, determina o creditamento do imposto correspondente ao serviço de transporte ao destinatário da mercadoria.*

*No entanto, quando a operação se der a preço CIF – que é aquela em que o valor do frete está incluso no preço da mercadoria – sendo o transporte executado por empresa transportadora, o que ocorreu no presente caso, se esta mercadoria for tributada, o que manda o art. 95 é que o crédito correspondente ao frete seja lançado pelo remetente ou vendedor desta.*

*Analisando esta regra superficialmente poderíamos entender que nas operações descritas no item 1, o contribuinte Recorrente não faria jus ao correspondente crédito fiscal. Mas, lembro, no presente caso existe a imunidade parcial nas operações.*

*Agora a coisa muda de figura.*

*Esta regra da operação a preço CIF, quando a mercadoria for tributada, tem a sua razão de ser.*

*Quando a operação for a preço FOB, o destinatário – vale a pena recordar que, em princípio, é o detentor do crédito do imposto pago na operação anterior – utilizará o crédito fiscal correspondente à mercadoria (destacado na nota fiscal) e o crédito correspondente ao serviço de transporte (destacado no CTRC).*

*No entanto, na operação a preço CIF o valor do serviço de transporte está incluso no valor da mercadoria. Neste caso, se o destinatário utilizar o crédito do imposto destacado na nota fiscal e aquele destacado no CTRC, estará se creditando em duplicidade. Por isso, a vedação ao crédito sobre o frete, no caso de operação a preço CIF sendo a mercadoria tributada.*

*Em contrapartida, o remetente que já se debitou do imposto sobre o valor da mercadoria – ali incluso o valor do frete – estaria arcando com o pagamento de ICMS em duplicidade. Daí porque, este é que tem o direito ao crédito fiscal correspondente ao serviço de transporte, que serve, simplesmente, para anular a duplicidade do débito em uma única operação de transporte – um débito oriundo da nota fiscal e outro do CTRC.*

*Note-se que o remetente da mercadoria, e não o transportador, é que utilizará o respectivo crédito fiscal (frise-se: “para anular a duplicidade no pagamento do imposto”), pois este último é contribuinte do ICMS, na qualidade de prestador de serviço interestadual ou intermunicipal de transporte de cargas, em que o pagamento do imposto é devido.*

*Ao revés, quando se tratar de operação interestadual com combustíveis e lubrificantes, ocorre a imunidade tributária. Assim, não existe o débito do imposto sobre o valor da mercadoria, mas o ICMS incide sobre o serviço de transporte, que não goza desta não incidência.*

*Então, o pagamento do imposto pelo transportador é devido ao Estado de origem, e o estabelecimento remetente não se creditará deste imposto, pois nada há a ser anulado, e o Estado de destino arca com o crédito deste imposto, a ser apropriado, logicamente, pelo estabelecimento destinatário da mercadoria e do serviço.*

*Este raciocínio vale tanto para operação a preço CIF como a preço FOB.*

*Aliás, se assim não fosse, o lançamento do crédito do imposto pelo remetente implicaria na anulação do pagamento efetuado pelo transportador ao Estado de origem, implicando na inexistência da arrecadação, que é devida, como já dito.*

*Conclusão: Nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes – independente se a preço FOB ou CIF – o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria.*

Conclui-se assim que o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria, não cabendo a sua utilização pelo autuado.

O CONSEF, através de reiteradas decisões, tem pacificado o entendimento de que nas operações com combustíveis, sendo estas internas, por serem tributadas, constitui direito ao crédito fiscal o ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas entradas a preço FOB e nas saídas a preço CIF, e sendo as operações interestaduais, tanto a preço CIF, como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias, cabendo ao Estado destinatário arcar com o mesmo.

Posso citar as decisões contidas nos Acórdãos CJF nº 439-11/02 e 0218-11/02, cujas conclusões abaixo transcreve parcialmente:

Acórdão CJF nº 439-11/02:

[...] “As distribuidoras de combustíveis têm direito ao crédito do imposto sobre serviços de transporte, quando realizam operações estaduais, pois ficam responsáveis pela retenção e recolhimento nas operações seguintes, tendo o valor do frete sido incluído na base de cálculo dos combustíveis com o imposto antecipado [...].

Acórdão CJF nº 218-11/02:

[...] Ressalve-se, no entanto, que nas prestações de transporte vinculado a operações de venda de combustíveis para outro estado – onde, portanto, deverá ser feita a substituição tributária (pelo remetente) do imposto devido pelo destinatário nas operações subsequentes com tais produtos – o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo. E assim o é porque, de fato, na operação interestadual, o remetente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo, como já vimos, está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes” [...].

Conclui-se assim que o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria, não cabendo a sua utilização pelo autuado.

Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, homologando-se os valores recolhidos.

#### **VOTO DISCORDANTE - 3º ITEM DO AUTO DE INFRAÇÃO**

O lançamento do item 3º deste Auto de Infração refere-se à glosa de créditos fiscais, considerados indevidos por falta de comprovante do pagamento do imposto através da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

Trata-se de operações com álcool procedente do Estado de Alagoas, em relação às quais não foi adotado o regime de diferimento por força de Mandados de Segurança.

A autuação baseia-se no seguinte raciocínio: se a operação foi efetuada ao abrigo do regime de diferimento e o imposto não foi pago ao encerrar-se a fase do diferimento, não pode ser aproveitado o crédito pelo destinatário. Ocorre que no caso em apreço as operações não foram efetuadas com diferimento por força de decisão judicial. Se uma decisão judicial determina que não se aplique o diferimento do imposto numa determinada situação, essa decisão, enquanto não for revogada ou cassada, é lei na relação jurídica envolvendo as partes processuais. Quando o art. 472 do Código de Processo Civil diz que a sentença faz coisa julgada entre as partes em relação às quais é dada, isso deve ser interpretado no sentido de que a decisão não se aplica “automaticamente” a outras pessoas, mesmo que as circunstâncias materiais e jurídicas sejam idênticas. No entanto, no caso, por exemplo, de uma operação de compra e venda, se a decisão afeta aspectos do negócio jurídico relacionados ao “vendedor”, logicamente afetará também o “comprador”, de forma indireta, pois se trata de um negócio bilateral.

No caso em exame, de acordo com o Ofício 38/2000, à fl. 397, o MM. Juiz de Direito Plantonista da Comarca de Maceió comunicou oficialmente à Petrobrás Distribuidora S.A., pessoa jurídica com sede no Rio de Janeiro e filiais em todo o território nacional, que nos autos da ação de Mandado de Segurança nº 914-9/2000, impetrado pelo Sindicato da Indústria do Açúcar e do Álcool do Estado de Alagoas, foi deferida liminar no sentido de que as usinas filiadas àquele sindicato efetuem suas operações de saídas de álcool etílico hidratado sem a observância do diferimento e da substituição tributária ordenada pelo Protocolo ICMS 19/99. No final do ofício, o MM. Juiz de Direito adverte: “Desta forma, mando que Vossa Senhoria se digne de fazer cumprir a decisão judicial em epígrafe, sob pena de crime de desobediência”.

Diante do que consta nos autos, nas operações de remessa de álcool carburante efetuadas pelas usinas do Estado de Alagoas, nas situações contempladas nas Notas Fiscais objeto da presente ação fiscal, não se aplicam as regras concernentes ao diferimento do imposto e ao regime de substituição tributária de que cuida o Protocolo ICMS 19/99. Isso significa dizer que o regime a ser adotado é o do chamado regime normal de apuração do imposto. Não há prejuízo para o erário. Nos documentos fiscais é feito o destaque do imposto devido ao Estado de Alagoas, o qual, em contrapartida, constitui crédito legítimo a ser utilizado pelo destinatário, assegurado pela Constituição. A glosa do crédito, neste caso, constitui ofensa ao critério da não-cumulatividade, que não é mero princípio constitucional, consubstanciado que se encontra em regra positivada na lei complementar, na lei ordinária baiana e no regulamento do imposto.

O direito ao crédito fiscal, fundado no princípio da não-cumulatividade, não pode ser condicionado a questiúnculas pseudojurídicas.

Para quem considere de somenos importância essa questão de não-cumulatividade, lembro que, no ofício recebido pela empresa ora autuada, a Petrobrás Distribuidora S.A., (fl. 397), o MM. Juiz de Direito adverte, expressamente: “Desta forma, mando que Vossa Senhoria se digne de fazer cumprir a decisão judicial em epígrafe, sob pena de crime de desobediência”.

O fisco baiano não pode exigir que a empresa contrarie decisão judicial.

Em suma, o lançamento do item 3º do Auto de Infração é indevido.

Quanto aos demais tópicos do lançamento em exame, acompanho o voto da nobre Relatora.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206900.0050/04-9, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.286.142,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II “e” e VII “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, homologando-se os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento 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 nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

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

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE QUANTO AO 3º ITEM