

**A. I. N°** - 232962.0005/04-0  
**AUTUADO** - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A  
**AUTUANTE** - JOSÉ ALBERTO MENDONÇA LIMA  
**ORIGEM** - COFEP SUL  
**INTERNET** - 18/03/2005

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0076-01/05**

**EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO A MENOS, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES DE ÁLCOOL HIDRATADO. NÃO INCLUSÃO DO PIS/COFINS DEBITADO AO DESTINATÁRIO. Mantida a inclusão do PIS/COFINS na base de cálculo da substituição tributária. Previsão disposta na LC n° 87/96, repetida pela Lei n° 7.014/96. Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) CRÉDITO PRESUMIDO. ESTOQUE DE COMBUSTÍVEIS. ÁLCOOL HIDRATADO. Comprovada a utilização do crédito fiscal presumido sobre o estoque em valor superior ao autorizado pela legislação. Infração subsistente. b) MATERIAL PARA USO E CONSUMO. BRINDES. Infração reconhecida. c) SERVIÇO DE TRANSPORTE. A legislação não permite o crédito do imposto relativo ao serviço de transporte de combustíveis nos recebimentos originados da refinaria via dutos e nas subseqüentes saídas interestaduais. Infração subsistente. d) FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Autuado não apresentou o documento comprobatório do direito ao crédito. Infração subsistente. 3. ESTORNO DE DÉBITO. Autuado demonstrou ter havido equívoco nas planilhas apresentadas pelo autuante, reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. 4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DADOS DIVERGENTES DOS CONSTANTES NOS LIVROS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. É devida a aplicação de multa de 5% sobre a diferença entre os valores constantes nos arquivos magnéticos e nos livros fiscais, limitado a 1% do total das saídas. Autuado não efetuou a correção dos arquivos, mesmo após ter sido intimado a fazê-lo. Infração caracterizada. 5. LIVROS FISCAIS. a) REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração subsistente. b) REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração subsistente. c) DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NOS LIVROS REGISTRO DE SAÍDAS E REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração reconhecida. d) REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. EXTRAVIO. MULTA.**

Infração reconhecida. Rejeitadas as preliminares argüidas e a diligência requerida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime em relação à infração 4.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 10/12/2004, impõe ao autuado as seguintes infrações:

1. Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 1999 a 2003, exigindo ICMS no valor de R\$ 220.766,79;
2. Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido pela legislação em vigor, referente ao estoque de AHCC [AEHC] existente em 31/09/1999 [31/01/1999], autorizado pelo Decreto nº 7.533/99, exigindo ICMS no valor de R\$ 22.833,92;
3. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, feito a maior sobre operações com produtos recebidos com antecipação tributária e destinados a consumidores, ocasião em que os documentos fiscais foram emitidos com destaque de ICMS, conforme previsto no art. 359 do RICMS/97, nos meses de agosto e setembro de 2002 e janeiro e março de 2003, exigindo ICMS no valor de R\$ 287.320,93;
4. Forneceu informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações e prestações, ou com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, nos meses de junho a setembro, novembro e dezembro de 2000, janeiro a maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2001 e fevereiro, abril a junho, setembro, novembro e dezembro de 2002, aplicando multa no valor de R\$ 402.998,91;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, referente à Nota Fiscal nº 6276, de 07/10/1999 – brindes para o dia da criança, exigindo ICMS no valor de R\$ 85,00;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas, nos meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 1999 a 2001 e nos meses de janeiro a junho e outubro a dezembro de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 586.076,91;
7. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de novembro de 2000, exigindo ICMS no valor de R\$ 20.703,89;
8. Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de agosto e setembro de 2000, janeiro a março, julho a setembro e novembro de 2001 e julho de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 89.367,08;
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, lançado no campo 006 do livro Registro de Apuração do ICMS a título de transferência recebida, no mês de dezembro de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 12.000,00;
10. Extraviou o livro Registro de Apuração do ICMS referente ao período de janeiro de 1999 a junho de 2000, aplicando multa no valor de R\$ 920,00;

11. Recolheu a menor ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de abril de 2001, exigindo ICMS no valor de R\$ 852,00.

O autuado, através de seu patrono, apresentou defesa tempestiva (fls. 277 a 297), onde reconheceu a procedência total das Infrações 05, 10 e 11, e parcial da Infração 03, relativa aos meses 08 e 09/2002, afirmando que houve erro de soma em relação aos meses 01 e 03/2003, não tendo sido consideradas as Notas Fiscais nºs 54.831 [54.832] e 57.173 nestes respectivos meses.

Suscitou a nulidade por cerceamento de defesa no tocante às Infrações 01, 02 e 05 a 09, sob a alegação de que o relatório contendo o resumo sintético das operações autuadas pelo período de apuração não permite a identificação dos documentos fiscais que foram utilizados para encontrar a diferença apontada, entendendo ser necessário que tivesse sido elaborado resumo analítico das operações para que pudesse verificar a consistência da acusação e elaborar sua defesa.

Argumentou que não basta afirmar que houve infração à norma, sendo preciso que a ocorrência seja caracterizada de forma inequívoca, e que a ausência flagrante desses requisitos viola direitos do contribuinte, tais como o da segurança, o da proibição da arbitrariedade e o da ampla defesa. Transcreveu doutrina de Alberto Xavier, ementa de acórdão do TRF da 5ª Região, o art. 18 do RPAF/99 e o art. 2º da Lei nº 4.747/65, Lei de Ação Popular, e requereu que, caso não seja acolhida a arguição de nulidade, o autuante seja intimado a juntar todos os documentos utilizados no lançamento das Infrações 01, 02 e 06 a 09 e todos os cálculos de apuração, mês a mês, abrindo-lhe novo prazo de defesa.

No tocante à Infração 01, disse que o autuante utilizou o PIS/COFINS repassado para os seus clientes na base de cálculo do ICMS, como substituto tributário, no período de 02/01/1999 a 30/06/2000. Afirmou que está equivocada a autuação porque a mudança da base de cálculo possível do tributo, que é a que guarda relação com a hipótese de incidência, descaracteriza o próprio tributo.

Ademais, em 01/07/2000 houve mudança na legislação do PIS/COFINS, passando a parcela da ST a fazer parte do preço do produto, e os Estados, através do Convênio ICMS nº 37/2000, reduziram a MVA de 31,69% para 23,28% para que a carga tributária permanecesse a mesma, mas a autuação utilizou as MVA's de 31,69%, no período de 01 a 04/07/2000, quando o correto seria 23,25%, e 38,10%, a partir de 05/07/2002.

Salientou que o PIS/COFINS lançado na nota fiscal de saída é o devido pelo revendedor quando da saída do produto de seu estabelecimento, constando ali apenas para efeito de informação à Receita Federal, podendo compor a operação própria do revendedor e sendo recolhido em momento oportuno, e que as referidas contribuições não incidem sobre a sua operação própria.

Ressaltou que o dispositivo apontado como infringido se refere aos encargos transferíveis ou cobráveis do destinatário, quando o encargo é do próprio revendedor, determinando a legislação federal apenas a transferência da responsabilidade pelo recolhimento, e que, sem a substituição tributária do PIS/COFINS restaria clara a sua não inclusão na base de cálculo do ICMS, visto que nem figuraria na nota fiscal, sendo improcedente esta infração.

Em relação à Infração 02, alegou que tomou como base o volume de saídas existentes no período e o autuante utilizou como critério para o cálculo do crédito presumido o estoque apurado no final do mês 01/1999, sendo improcedente esta infração, tendo em vista que o art. 8º da Lei nº 7.533/98 assim dispõe:

*“Art. 8º. Fica concedido aos estabelecimentos distribuidores de álcool hidratado para fim carburante, em relação às operações de saídas efetuadas com o estoque de álcool existente no estabelecimento em 31/01/1999, crédito presumido no valor de R\$ 0,1294 por litro.”*

Quanto à Infração 04, informou que todos os arquivos magnéticos foram regenerados, um a um, não tendo sido localizada a omissão apontada, requerendo que o CONSEF determine diligência com o fim específico de periciar os referidos arquivos magnéticos, que disse estar colocando à disposição do fisco, e reconheça a sua improcedência.

Afirmou que a Infração 06 é improcedente, pois o autuante confundiu a operação de transporte com a operação de aquisição do produto, transcrevendo o art. 155, II e §2º, I e X, “a” da CF/88, o art. 2º, §2º, III da LC nº 87/96, doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho e parecer do Escritório Ulhôa Canto, Rezende e Guerra. Alegou que, nas operações com frete CIF, o vendedor é quem suporta o pagamento do ICMS, mesmo quando a operação é imune, tendo direito a se creditar do montante utilizado para este pagamento, e que uma operação interestadual de saída de combustível pode ser sucedida de nova operação tributada, legitimando o crédito.

Disse que o vencimento apontado na Infração 07, de 09/12/2000, recaiu em um sábado, quando não há expediente bancário, tendo o pagamento sido efetuado no primeiro dia útil seguinte, conforme previsão expressa do RICMS/97, e que não pode se conformar com a imputação lançada na Infração 09, pois todos os documentos foram colocados à disposição do fisco quando da autuação, requerendo uma diligência com o fim específico de periciar tais documentos e reconhecer a improcedência da infração.

Asseverou ser inconstitucional o art. 95, II do RICMS/97, transcrevendo a sua alínea “b”, quanto à não utilização de crédito fiscal de serviço de transporte de mercadorias isentas, não tributadas ou enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, por afronta direta ao princípio da não cumulatividade, tendo a administração pública o dever-poder de deixar de aplicar o dispositivo em razão de sua inconstitucionalidade, transcrevendo a Súmula 473 do STF e doutrina de Luiz Roberto Barroso.

Afirmou que a aplicação de multa no percentual estabelecido no Auto de Infração tem caráter confiscatório, sendo inconstitucional, protestou pelas diligências requeridas e requereu a declaração de nulidade ou inexistência da pretensão fiscal diante da inconstitucionalidade ou, na pior das hipóteses, a sua improcedência.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 304 a 307), afirmou que os anexos que integram o Auto de Infração contém todas as informações necessárias à identificação e apuração da exatidão dos cálculos e que o autuado apontou elementos que somente são encontrados nos demonstrativos anexados no decorrer de sua defesa, não procedendo a alegação de cerceamento de defesa.

Disse que na Infração 01 foi levado em consideração o dispositivo que determina a inclusão de todo e qualquer encargo transferível ou cobrado do destinatário, adicionado do percentual de MVA, estabelecido em 31,69% no período de 01/01/1997 a 30/06/2000, 31,69% no período de 01/07/2000 a 04/07/2002, sendo que caso a distribuidora praticasse valores considerando no seu cálculo os valores relativos ao PIS/COFINS, o que não era o caso do autuado, deveria ser aplicada a MVA de 23,28% neste período, 38,10% no período de 05/07/2002 a 24/12/2002 e 37,97% no restante do período fiscalizado, conforme mapa da evolução da tributação do álcool hidratado que anexou (fl. 308).

Explicou que a Infração 02 decorreu do uso de crédito presumido em valor superior ao autorizado pelo Decreto nº 7.533/99, tendo sido levantado e demonstrado no anexo 61 do Auto de Infração que o estoque em 31/01/1999 era de 214.790 litros, gerando crédito presumido no valor de R\$ 27.793,83 ao invés do valor de R\$ 50.627,75 utilizado pelo autuado, sendo cobrado o estorno do crédito no valor de R\$ 22.833,92 (fls. 148 a 150).

No tocante à Infração 03, constatou ter havido erro de soma em relação ao mês 01/2003, não tendo sido considerada a Nota Fiscal nº 54.832, bem como a omissão da Nota Fiscal nº 57.173 no mês

03/2003, reduzindo o débito para R\$ 277.320,93 (fls. 153 e 154). Salientou que os erros encontrados pelo autuado demonstram que o mesmo teve acesso a todos os levantamentos feitos para apuração das infrações e que o autuado não efetuou o recolhimento do valor de R\$ 277.320,93, conforme havia anunciado.

Em relação à Infração 04, disse que a existência das divergências foi constatada durante a auditoria, o que originou a intimação de 22/11/2004 indicando as divergências encontradas e concedendo um prazo de cinco dias úteis para nova apresentação das informações corrigidas (fl. 21), tendo sido transmitido novos arquivos em 24/11/2004 mantendo as divergências detectadas (fls. 166 a 196), não restando outra alternativa a não ser a aplicação da penalidade prevista na legislação, pois o autuado insistiu no erro.

Quanto à Infração 06, esclareceu que o autuado utilizou crédito fiscal referente ao frete pago pela entrega de produtos recebidos com ICMS substituído e, também, pelos recebimentos de produtos adquiridos da refinaria através de dutovia, não tendo direito a tais créditos de acordo com o art. 97, II do RICMS/97 e os arts. 1º e 2º do Decreto nº 7.593/99, os quais transcreveu.

Anexou a relação de todos os recolhimentos efetuados pelo autuado nos exercícios de 2000 a 2004 (fls. 309 a 316) e alegou que nada consta sobre o valor reclamado na Infração 07, apesar do autuado ter afirmado que efetuou o recolhimento, mas não apresentou o comprovante.

Afirmou que não houve manifestação especial do autuado em relação à Infração 08, exceto quanto à nulidade por cerceamento de defesa.

Reafirmou que não foi apresentado o comprovante do crédito reclamado na Infração 09, tendo o autuado se limitado a informar que se tratava de um crédito recebido de uma filial (fls. 245 e 246), sendo que houve uma segunda oportunidade de apresentação mediante a intimação que o autuado recebeu em 22/11/2004 (fl. 20), mas o mesmo não atendeu.

Informou que o autuado reconheceu as Infrações 05, 10 e 11, mas não efetuou o recolhimento dos seus valores. Opinou pela procedência da autuação, ressaltando a subtração de R\$ 9.993,17, referente à Infração 03.

## **VOTO**

O presente Auto de Infração exige imposto do autuado por ter retido a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, por ter utilizado crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido pela legislação em vigor, por ter efetuado estorno de débito de ICMS a maior sobre operações com produtos recebidos com antecipação tributária e destinados a consumidores, por ter deixado de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios e por ter recolhido a menor ICMS em decorrência de desconhecimento entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS e em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, bem como por ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito e referente à aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento e a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, além de aplicar multa por ter fornecido informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, e por ter extraviado o livro Registro de Apuração do ICMS.

O autuado questionou a inconstitucionalidade do art. 95, II do RICMS/97 e das multas aplicadas, contudo a declaração de inconstitucionalidade não se inclui na competência deste CONSEF, conforme estabelece o art. 167, I do RPAF/99.

O autuado suscitou a nulidade por cerceamento de defesa no tocante às Infrações 01, 02 e 05 a 09, sob a alegação de que o relatório contendo o resumo sintético das operações autuadas pelo período de apuração não permite a identificação dos documentos fiscais que foram utilizados para encontrar a diferença apontada, entendendo ser necessário que tivesse sido elaborado resumo analítico das operações para que pudesse verificar a consistência da acusação e elaborar sua defesa.

Verifico que o autuado demonstrou ter conhecimento dos anexos que integram o Auto de Infração, os quais contém todas as informações necessárias à identificação e apuração da exatidão dos cálculos, pois questionou especificamente cada item da autuação que foi impugnado, citando inclusive números das notas fiscais e percentuais utilizados pelo autuante em seus demonstrativos. Desta forma, entendo que deve ser rejeitada a preliminar de nulidade por cerceamento de defesa. Ressalto, ainda, que os documentos acostados à informação fiscal são o resumo da legislação e a relação dos DAE's do autuado, não constituindo cerceamento de defesa o não fornecimento de suas cópias ao autuado, pois deve a legislação ser de seu conhecimento e os DAE's lhe pertencem.

Indefiro as solicitações de diligência, com base no art. 147, I, "a" e "b" do RPAF/99, pois entendo que os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de minha convicção a respeito das matérias, além de que, na Infração 07, o autuado deveria ter juntado aos autos a prova do recolhimento do imposto.

Inicialmente, constato que o sujeito passivo reconheceu devidos os valores apontados nas Infrações 05, 10 e 11 do presente Auto de Infração, além dos valores relativos aos meses 08 e 09/2002 da Infração 03, não havendo lide quanto a estes itens, os quais entendo que estão caracterizados. Ressalto que, apesar da multa aplicada na Infração 10 ter sido equivocadamente enquadrada no art. 42, I, "a" da Lei nº 7.014/96, quando o correto é o art. 42, XIV do mesmo diploma legal, tal fato não altera o teor do julgamento, pois o seu valor e a sua descrição estão corretamente indicados na acusação e são suficientes para a sua determinação.

A Infração 01 se refere a recolhimento a menos do imposto pela falta de inclusão, na base de cálculo da substituição tributária, do PIS/COFINS cobrado aos destinatários nas vendas de álcool etílico hidratado carburante. Para uma melhor análise, deve ser observado o que dispõe o art. 8º, II, "b", da Lei Complementar nº 87/96, que foi repetido na Lei nº 7.014/96, no seu art. 23, II, "b", transcrito abaixo:

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

*II – em relação às operações ou prestações subsequentes, 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 subsequentes."*

Ressalto que, conforme a alínea "b" do artigo transcrito acima, quaisquer encargos que sejam cobrados do adquirente devem ser incluídos na base de cálculo do imposto, independente de serem do revendedor ou da distribuidora.

Informo 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 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. Desta forma, entendo que a infração é subsistente.

No tocante à Infração 02, verifico que o autuante partiu do estoque final inventariado do exercício de 1999, somou as entradas e abateu as saídas ocorridas no mês 01/1999 para calcular a quantidade de álcool etílico hidratado carburante mantida no estoque em 31/01/1999, valor que multiplicou pelo valor do crédito presumido por litro concedido mediante o art. 8º do Decreto nº 7.533/99, comparando o resultado obtido com o valor utilizado pelo autuado. Constatando que o autuado registrou um valor superior ao devido, foi glosado o crédito correspondente à diferença entre os valores. Entendo que a metodologia está correta, não tendo o autuado apontado nenhum erro no levantamento, apenas alegou que utilizou as saídas ocorridas no período. Portanto, a infração está caracterizada.

O autuado apontou alguns equívocos em relação à Infração 03, relativos aos meses 01 e 03/2003, onde foram omitidas as Notas Fiscais nºs 54.832 e 57.173 do valor total nestes respectivos meses, reconhecendo o débito em relação aos meses 08 e 09/2002, o que foi acatado pelo autuante em sua informação fiscal. Tendo em vista que não há lide em relação a esta infração, e que foi demonstrado o equívoco cometido, o que faz com que sejam excluídos os valores referentes aos meses 01 e 03/2003, entendo que a mesma é parcialmente subsistente no valor de R\$ 277.327,76, equivalente ao total dos valores relativos aos meses 08 e 09/2002, de R\$ 12.695,55 e R\$ 264.632,21, respectivamente.

Dos autos, constato a existência das divergências entre as informações constantes nos arquivos magnéticos transmitidos em 24/11/2004, mesmo após o recebimento de intimação em 22/11/2004 para sua regularização, quando confrontadas com o livro Registro de Apuração do ICMS. Ressalto que o caso em tela não se refere a entrega com inobservância das especificações, mas divergências entre os valores constantes do arquivo magnético e as entradas e saídas escrituradas. Desta forma, entendo que a Infração 04 está caracterizada.

Na Infração 06, foi glosado o crédito fiscal utilizado pelo autuado referente ao frete pago pela remessa interestadual de produtos recebidos com ICMS substituído e, também, pelos recebimentos de produtos adquiridos da refinaria através de dutovia.

Quanto ao combustível recebido através de dutovia, o autuado não possui direito a utilizar o crédito, conforme explicitam de forma cristalina os arts. 1º e 2º do Decreto nº 7.593/99, transcritos abaixo:

*“Art. 1º. Nas saídas internas de gasolina e óleo diesel transportados por dutovia, a parcela correspondente ao custo dutoviário fixado pela Agência Nacional de Petróleo – ANP será excluída da base de cálculo relativa à obrigação própria e apurada em separado, pela alíquota de 17% (dezessete por cento).*

.....

*Art. 2º. No cálculo do imposto devido por substituição tributária, relacionado às operações subsequentes com as mercadorias indicadas no artigo anterior, o valor relativo ao custo dutoviário não integrará a base de cálculo e o imposto vinculado àquela parcela não será compensado com o ICMS substituído.”*

No tocante à remessa interestadual de combustíveis, este CONSEF já se pronunciou em reiteradas decisões em segunda instância, nos Acórdãos CJF nº 0980/01, CJF nº 0218-11/02 e CJF nº 0367-12/02, e, inclusive, na Câmara Superior, mediante o Acórdão CS nº 0220-21/02, no sentido de 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. Para dirimir quaisquer dúvidas em relação à matéria, transcrevo a seguir parte do Acórdão CS nº 0220-21/02:

*“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 subsequentes com tais produtos – o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo. E assim o é porque, de fato, na operação interestadual, o recorrente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo, como já vimos, está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes.”*

Assim, entendo que o lançamento do crédito tributário nesta infração é subsistente.

Na Infração 07, o autuado afirmou que efetuou o recolhimento no primeiro dia útil subsequente, porque o vencimento recaiu em um sábado, mas não apresentou o comprovante de tal pagamento. Desta forma, a teor do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não o exime de elidir a acusação fiscal, sendo a mesma subsistente.

Constato que o sujeito passivo não se manifestou em relação ao mérito da Infração 08, referente a recolhimento a menor do imposto em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, apenas suscitando a nulidade da mesma, a qual já foi ultrapassada. Portanto, entendo que houve reconhecimento tácito da infração, não havendo lide quanto à mesma, a qual entendo que está caracterizada.

A Infração 09 se refere à glosa de crédito fiscal pela falta de apresentação do documento comprobatório do direito ao referido crédito, porém o autuado não apresentou tal documento, apenas se limitou a informar que se tratava de um crédito recebido em transferência de uma filial. Desta forma, novamente a teor do art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não o exime de elidir a acusação fiscal, sendo a mesma subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, estando parcialmente caracterizada a Infração 03 no valor de R\$ 277.327,76, equivalente ao total dos valores relativos aos meses 08 e 09/2002, de R\$ 12.695,55 e R\$ 264.632,21, respectivamente, e subsistentes as demais infrações.

#### VOTO DISCORDANTE EM RELAÇÃO INFRAÇÃO 04

Discordo, *data vênia*, do ilustre Relator, em relação a infração 04.

Na referida infração, a acusação imputada ao autuado é de que:

*“Forneceu informações através de arquivo(s) magnético(s) exigidos na legislação tributária, requerido(s) mediante intimação, com omissão de operações e prestações, ou com dados divergentes dos constantes **nos documentos fiscais** correspondentes. Valores demonstrados no anexo 63” (grifo meu).*

O autuante aplicou a multa de 5%, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “F”, da Lei 7.014/96, o qual transcrevo abaixo:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*...*

*XIII-A - nas infrações relacionadas com o uso de equipamento de controle fiscal e de sistema eletrônico de processamento de dados:*

*...*

*f) 5% (cinco por cento) do valor das **operações de entradas e saídas de mercadorias**, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, **omitidas** de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados **divergentes dos***

***constantes nos documentos fiscais*** correspondentes, não podendo ser superior a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período;”(grifo meu).

Entendo que a aplicação da presente multa, somente pode ocorrer se existir omissão de operação de entrada ou saída nos arquivos magnéticos ou se houver informação ***com dados “divergentes dos constantes nos documentos fiscais”***.

Para comprovar tal acusação, caberia ao autuado indicar qual a nota fiscal, de entrada ou saída, que o contribuinte teria omitido ou indicar qual documento foi informado com dados divergentes e qual seria o valor da dita divergência, assegurando o direito da ampla defesa ao autuado. Entretanto, este não foi o procedimento do autuante, pois apesar de ter intimado o autuado para apresentar os arquivos, não apontou as supostas divergências constantes nos documentos fiscais.

Como poderia o autuado ser acusado de entregar arquivos magnéticos com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais, conforme consta na acusação acima transcrita, se o autuante não realizou esta verificação ou se o fez não acostou qualquer prova aos autos do presente PAF?

O único levantamento acostado pelo autuado, Anexo 63, não consta qualquer indicação de qual a uma operação omitida ou divergente ou documento. Somente consta o total das entradas e das saídas constante do “*LIVRO*”, que o relator entendeu ser o “*livro Registro de Apuração do ICMS*”. Entretanto, não existe previsão legal para aplicação da multa em questão em relação a divergência com o livro fiscal. A legislação é bastante clara, a divergência deverá ser em relação ao documento fiscal.

Efetivamente, a divergência entre o arquivo magnético e o livro é um forte indício, cabendo ao autuante aprofundar o procedimento de auditoria, conferindo os dados de cada documento informado nos arquivos magnéticos em relação aos documentos fiscais, elaborando planilha especificando as diferenças.

Como este não foi o procedimento do auditor, entendo que o pedido de perícia requerido pelo autuado deveria ser convertido em diligência ao autuante, para este acostar aos autos o relatório das diferenças, indicando documento por documento, reabrindo o prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

Julgar procedente a referida infração, da forma como foi indicada, seria admitir a possibilidade de se julgar procedente uma ação em que um auditor de posse da relação de notas do CFAMT, confronta-se o total ali indicado com o total constante do livro de Apuração, e aplicasse a multa de 1% ou de 10%, por entender que houve a falta de registro de notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Por outro lado, interpretar que “***divergentes dos constantes nos documentos fiscais***” é equivalente a divergência constante nos livros fiscais, seria admitir uma interpretação analógica, que não tem validade no Direito Tributário para se exigir o cumprimento de obrigação acessória ou principal.

Desta forma, entendo que a infração 04 é nula, por cerceamento do direito de defesa, uma vez que o autuado não observou o devido processo legal, gerando a falta de certeza e liquidez do lançamento, pois não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao sujeito passivo. Ressalto, que a ação fiscal acusa a entrega de arquivo magnético

com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais, porém o faz de forma imprecisa, sem indicar quais são os referidos documentos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime em relação à infração 4 e unânime quanto às demais, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232962.0005/04-0**, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.230.013,35**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.209.309,46 e 50% sobre R\$20.703,89, previstas no art. 42, I, “a”, II, “a”, “b”, “e” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e da multa no valor de **R\$402.998,91**, prevista no art. 42, XIII-A, “f” da citada Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$920,00**, prevista no art. 42, XIV do mesmo diploma legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE