

A. I. Nº - 206900.0049/04-0
AUTUADO - PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A.
AUTUANTE - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS
ORIGEM - IFMT COFEP/NORTE
INTERNET - 24/05/2005

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0166-01/05

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** IMPOSTO RETIDO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O APURADO NOS DOCUMENTOS E LIVRO DE APURAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Autuado não elide a acusação fiscal. **b)** BASE DE CÁLCULO. DIFERENÇA ENTRE O PREÇO FIXADO PARA A SEDE DO MUNICÍPIO DESTINATÁRIO DO CONSUMIDOR E O INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL. ÓLEO DIESEL. RETENÇÃO A MENOS. Infração caracterizada. **c)** BASE DE CÁLCULO. RETENÇÃO A MENOS, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES DE ALCOOL 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 nº 87/96, repetida pela Lei nº 7014/96. Infração caracterizada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** 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. **b)** MERCADORIA ADQUIRIDA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO PARA O MOMENTO DA ENTRADA NO DISTRIBUIDOR. As operações interestaduais de aquisição de álcool etílico hidratado, regidas pelo Protocolo ICMS 19/99, passaram a apuração pelo regime normal em razão de medida judicial interposta pelos contribuintes substituídos. Afastada a responsabilidade tributária do sujeito passivo por não ser o causador da medida que afastou o regime de substituição tributária. O Estado da Bahia não sendo credor do imposto deferido, cabe-lhe a exigência do imposto em relação às etapas subsequentes. A fiscalização baiana deverá certificar se o tributo foi apurado e recolhido em relação às saídas promovidas pelo autuado. Infração insubstancial. Rejeitadas as preliminares arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime em relação à Infração 05.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2004, exige imposto no valor de R\$2.205.870,61, pelas seguintes irregularidades:

Infração 01 – 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, por desencontro entre o valor recolhido e o valor apurado nos documentos fiscais, conforme demonstrado no Anexo A e cópia do Registro de Apuração do ICMS por Substituição Tributária Bahia, elaborado pelo contribuinte, relativo ao código de operações (CFOP) 5.73, que se referem às vendas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária destinadas a comercialização subsequente, no período de janeiro a dezembro de 2000, no valor total de R\$ 61.420,14;

Infração 02 – reteve e recolheu a menos 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, por efetuar a menos a complementação do ICMS por antecipação nas operações com óleo diesel em razão da diferença entre o preço máximo ou único de vendas 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 parágrafo 6º do art. 512 do RICMS/97, Anexo B dos autos, no período de janeiro a dezembro de 2000, no valor total de R\$ 50.147,71;

Infração 03 – deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes realizadas para contribuintes localizados neste Estado, referente as saídas de álcool etílico hidratado, em razão da não inclusão do valor do PIS e COFINS na base de cálculo do imposto cobrado aos destinatários das mercadorias, e lançado em suas NFs de saídas no campo OUTRAS DESPESAS ACESSÓRIAS (art. 512, inc. IV), Anexo C dos autos, no período de janeiro a dezembro de 2000, no valor total de R\$ 344.317,69;

Infração 04 – utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a serviço de transporte nas operações de saídas interestaduais de combustíveis com imunidade tributária (Anexos D-1, D-2 e D-3), no período de janeiro a dezembro de 2000, no valor total de R\$ 494.229,71;

Infração 05 – utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação sujeitas ao regime de deferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto. Anexo E – (Demonstrativo dos Créditos Indevidos nas Aquisições de Álcool Etílico, oriundos de outras unidades da Federação). Arts. 343, inciso XXIX, 349 e 511, do RICMS/97, no período de fevereiro a junho e setembro a dezembro de 2000, no valor total de R\$ 1.255.755,36.

O autuado, às fls. 226 a 253, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa argüindo nulidade do Auto de Infração em relação a infração 01 e improcedência em relação aos demais itens.

Alegou que na infração 01 o autuante apresenta relatório com resumo sintético das operações autuadas, não permitindo ao contribuinte identificar quais os documentos fiscais que o fisco utilizou para encontrar a diferença apontada no recolhimento, impossibilitando exercer amplamente o seu direito de defesa.

Que se tomando como base o mês de janeiro de 2000, o anexo I do Auto de Infração mostra que teria havido recolhimento a menos no montante de R\$ 5.030,29, pois teria encontrado como soma de ICMS retido o valor de R\$ 320.586,35. Contudo, o anexo não demonstra como o Fisco obteve essa diferença. Que foram avaliadas todas as notas fiscais relativas às operações do mês de janeiro de 2000 e, o próprio livro de Apuração, tendo sido identificado como ICMS retido o valor de R\$ 315.556,06, que, depois de abatidas as devoluções, no valor de R\$ 3.318,04, gerou um recolhimento de R\$ 312.238,02.

Disse que a ausência desses requisitos viola direitos do contribuinte, tais como: o da segurança, o da proibição e o da ampla defesa. Citou o art. 5º, LV, da CF/88, o art. 18,e incisos do RPAF/99, art. 2º alíneas “b” e “c”, da Lei nº 4.747/65 (Ação Popular), lições do jurista Alberto Xavier (in. Do Lançamento – Teoria Geral do Ato do Procedimento e do Processo Tributário. Ed. Forense, Rio de Janeiro, 1997, p. 161-162), bem como decisão do TRF, para afirmar que a infração 1 não atende as requisições formais, impedindo o exercício ao direito de defesa por parte do contribuinte. Que não havendo o acolhimento da nulidade argüida, que o processo seja encaminhado para que o autuante junte ao processo todos os documentos utilizados no lançamento da infração 1, e todo o cálculo de apuração mês a mês, abrindo-se novo prazo de defesa.

Asseverou que a multa aplicada na infração 1 tem natureza confiscatória, citando o art. 5º, LIV e 150. IV, da CF/88, violando, também, os princípios da razoabilidade e o da proporcionalidade. Apresenta a definição dada pelo professor Luís Roberto Barroso, do que seja o princípio da razoabilidade e trecho de texto comentado por Diogo de Figueiredo Moreira Neto em seu curso de Direito Administrativo. Também citou a Lei nº 9.748/99 que institui normas gerais sobre processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal direta e indireta.

Quanto a infração 2, alegou o defendant que foram ignoradas as determinações da Portaria DNC nº 67 de 30/12/97. Que de fato o preço máximo de venda do óleo diesel nos postos revendedores eram fixados pelo extinto DNC, por meio de Portaria, no entanto, o fisco não considerou que os preços para os postos revendedores situados fora da sede do município ou área-cidade de base de distribuição serão reduzidos de valor igual a R\$ 0,004/L a cada 20 Km percorrido, a partir da sede do município no sentido da base supridora. E, os adquirentes envolvidos estavam localizados fora das sedes dos municípios, fazendo jus à redução.

Requeru que não sendo acolhidos os argumentos defensivos que fosse realizada diligência a fim de averiguar a regularidade da complementação efetuada pelo impugnante.

Na infração 03, argumentou que o PIS/COFINS lançado na nota fiscal de saída é o devido pelo revendedor quando da saída do produto de seu estabelecimento, constando da nota apenas para efeito de informação à receita federal. Que as referidas contribuições não incidem sobre a operação própria da impugnante, não podendo compor a base de cálculo do ICMS-ST, por serem estranhas à operação por ela praticada. Que o dispositivo apontado como infringido se refere aos encargos transferíveis ou cobráveis do destinatário. No caso presente, o encargo é do próprio revendedor, transferindo-se apenas a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições ao impugnante por substituição tributária determinada por legislação federal. Alegou que sem a substituição do PIS/COFINS restaria clara a sua não inclusão na base de cálculo do ICMS, visto que nem figuraria na nota fiscal. Que os referidos tributos federais cobrados por substituição não são impostos, mas contribuições, sendo que não representam encargos financeiros, mas sim custo tributário decorrente da relação jurídica prevista em lei federal.

Infração 04, o impugnante transcreve o art. 155, II, X, “a”, da CF/88, para alegar que o autuante se equivocou, vez que não incide o ICMS sobre as operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes. Assim, a saída de produtos derivados de petróleo para outra unidade da Federação goza da não incidência do ICMS. Que a Lei Complementar 87/96, no seu art.

2º, § 2º, como também o art. 6º, III, “b” e “c”, do RICMS/97, reconhecem que nas operações internas com combustíveis a operação é tributada normalmente, gerando direito ao crédito, na forma da legislação.

Relativamente a prestação de serviços de transportes interestadual e intermunicipal, disse que não há escusa para o não pagamento do tributo, configurando-se hipótese de incidência do ICMS, já que não há no ordenamento legal nenhuma restrição à ocorrência do fato gerador em relação ao serviço de transporte. Logo, ao seu ver, não existe vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível imune e o serviço de frete para efeitos tributários.

Argumentou que o ICMS sobre o serviço de frete é recolhido pelo impugnante mesmo que tal serviço não esteja descrito na nota fiscal que acoberta a operação do combustível, porque nas operações CIF, cuja contratação do serviço se dá pelo remetente, o valor do frete está embutido no preço descrito na nota fiscal, sem destaque do valor do frete e do imposto incidente sobre este serviço.

Que tanto a operação modalidade FOB quanto CIF, o frete é pago pelo comprador, e posteriormente pelo consumidor final. Entretanto, do ponto de vista tributário, nas operações CIF, o vendedor, que no caso é o impugnante, é quem suporta o pagamento do ICMS, mesmo quando a operação é imune, pelo que tem total direito de se creditar do montante utilizado para pagamento do ICMS.

Transcreveu lição do Professor Sacha Calmon Navarro Coelho (Revista Dialética de Direito Tributário, nº 64, pág. 145 e seg).

Quanto ao item 5, o sujeito passivo alegou que com o advento do Protocolo ICMS 19/99, o ICMS incidente sobre as operações interestaduais com álcool etílico hidratado destinado às distribuidoras, foi deferido para o momento da entrada do produto no estabelecimento da distribuidora, atribuindo a distribuidora, a condição de sujeito passivo por substituição. Contudo, as operações foram realizadas com usinas beneficiadoras por decisões judiciais que afastam a aplicação do citado protocolo. Que a usina recolhia o imposto em substituição ao procedimento desenhado pelo protocolo. Assim, por esta razão, o impugnante já recebia o produto da usina com a carga tributária correspondente.

Pelo princípio da não cumulatividade, insculpido no art. 155, §2º, I, da CF/88, o destinatário da operação tem a possibilidade de creditar-se do imposto, utilizando tal crédito no abatimento de outros débitos. Que improcede a autuação já que a BR estava sujeita a uma ordem judicial. E, não se pode exigir do contribuinte substituto que realize a substituição tributária se o contribuinte substituído obteve em seu favor ordem judicial para mudar as regras impostas na norma fiscal contida no Protocolo 19.

Que não há como compatibilizar a existência de ordem judicial a suspender a incidência de norma instituidora de fato gerador *“in abstrato”* (o dever de pagar ICMS pelo contribuinte substituído – posto revendedor) e a lavratura do Auto de Infração.

Protestou quanto a aplicação de multas nos percentuais estabelecidos na autuação, por entender ter a mesma caráter confiscatório e inconstitucional.

Às fls. 278 e 279, o autuado informou estar anexando cópias de notas fiscais para demonstrar, por amostragem, que em relação a infração 02, os Postos que sofrem a redução da base de cálculo em razão da distância existente entre a sede do município (fls. 281 a 311).

O autuante, às fls. 315 a 323, informou o seguinte:

Infração 01, que se trata de apuração de imposto através da conta corrente fiscal – específico para as operações com a substituição tributária. Que a infração levantada neste item é

conseqüência da soma de todas as notas fiscais que tiveram valores retidos de ICMS, nas operações em que o contribuinte figurou como sujeito passivo por substituição, nas operações de vendas de combustíveis para contribuintes deste Estado. Que os totalizados das notas fiscais foram obtidos através dos arquivos magnéticos fornecidos pela autuada e disponível também nos arquivos da SEFAZ(SCAM).

Que o fato concreto é que o contribuinte tem como obter a soma de todas as notas fiscais, seja através de seus arquivos magnéticos ou da soma do seu livro Registro de Entradas. Transcreveu o art. 142 do RPAF/99.

Disse que o contribuinte não pode alegar desconhecer os registros fiscais em seus próprios livros e, mesmo assim, contrariando os princípios de direito aplicáveis ao processo, definidos no art. 2º do RPAF/99, e, para que não paire dúvida sobre os valores levantados, está juntando ao processo os Anexos A-01 e A-02, com a relação das notas fiscais existentes nos arquivos magnéticos do contribuinte e devidamente registrados em seu livro Registro de Entradas.

Opinou pela manutenção da autuação.

Quanto a nulidade em relação a multa aplicada, disse que não está autorizado a avaliar a lei, em sentido lato, quando ao seu poder confiscatório das multas, tem o dever somente de aplicar de forma correta os seus dispositivos.

Na infração 02, o autuante informou que buscando informações no cadastro da Secretaria da Receita Federal constatou que os contribuintes: Rede Royal de Auto Posto Ltda., Trevo Derivados de petróleo Ltda., e João de Deus Pinto Neto de Coité estão situados na “sede” do município de suas respectivas cidades e o contribuinte, Central Posto Ltda. está localizado no “centro” da cidade de Alagoinhas. Que os elementos acima são provas incontestes de que o procedimento alegado não condiz com a legislação pertinente.

Infração 03 - observou o autuante que os valores a título de PIS e COFINS estão lançados em todas as notas fiscais de vendas de álcool hidratado, no campo “outras despesas acessórias” e fazem parte do valor cobrado do destinatário das mercadorias. Transcreveu o inc. IV, do art. 512-B, do RICMS/96, o art. 8º, II, “b”, da LC 87/96, além de citar o Acórdão CJF nº 0041-12/03. Assim, os dispositivos citados pode-se inferir que a inclusão dos valores do PIS/COFINS na base de cálculo da ST é matéria legal.

Infração 04 – Esclareceu que o defensor distorce a interpretação dos dispositivos legais pretendendo convencer da possibilidade da utilização de créditos fiscais nas prestações de serviços de transportes relativos à saídas interestaduais de combustíveis com imunidade tributária. Citou o art. 94, I, II, 95, I, “a” a “c”, II, do RICMS/97, além de transcrever decisão mediante Acórdão JJF nº 0329-03/03. Que a autuação foi lavrada dentro dos estritos parâmetros legais.

Infração 05 - Transcreveu a Cláusula primeira, § 1º, cláusula terceira, §3º e Cláusula quarta, §2º, do Protocolo ICMS 19/99, art. 511, III, “c”, itens 5, 5.1 e 5.2 do RICMS/97, concluindo que fica vedada a utilização de créditos nas operações entre os estados signatários do protocolo supracitado quando desacompanhado de documento de arrecadação.

Que o autuado alegou que as operações, objeto da autuação, foram realizadas com usinas beneficiadoras por decisão judicial que afastava a aplicação do Protocolo ICMS nº 19/99, porém, não anexou cópias das decisões judiciais. Disse também não se fazer necessário, já que a cobrança efetuada tem amparo legal como demonstra os textos legais acima citados e que, as ações judiciais movidas pelas usinas contra seus Estados não podem interferir no ordenamento jurídico deste Estado. Também, sendo o autuado inscrito no CAD-ICMS deve seguir o ordenamento jurídico deste estado.

Opinou pela manutenção da autuação.

Dado ciência ao autuado da informação fiscal, este, às fls. 567 a 570, manteve seu posicionamento quanto a nulidade da infração 01, alegando, ainda que avaliou todas as notas fiscais do mês de janeiro e o próprio livro de apuração achando como ICMS retido o valor de R\$ 315.556,86, que, após abatidas as devoluções no valor de R\$ 3.318,04, gerou um recolhimento no valor de R\$ 312.238,02. Reiterou todos os argumentos trazidos na peça de defesa, em relação a todos os itens da autuação.

O autuante, às fls. 575 e 576, esclareceu que em relação a infração 01, basta que se apure a soma de todos os valores destacados no campo “valor do ICMS substituição” de cada nota fiscal e que compare com o valor recolhido. Que não houve nova manifestação quanto aos demais itens pelo autuado.

A 1^a JJF deliberou em pauta suplementar, à fl. 579, que o processo fosse encaminhado a COFEP/NORTE para que o autuante anexasse ao processo cópias reprográficas de todas as notas fiscais, objeto da infração 02, e os comprovantes de que todos os adquirentes das mercadorias arroladas nos documentos fiscais citados no item acima estejam localizados na sede de seus municípios.

Fosse elaborado novo demonstrativo de débito, se necessário. Também fosse dada ciência ao autuado do resultado da revisão, comunicando-lhe do prazo de 10 dias para se manifestar.

O autuante, às fls. 583/584, informou que para anexar as notas fiscais seria necessária a manipulação de, aproximadamente, 198.000 documentos fiscais. Cita o art. 2º, §1º do RPAF/99. Solicitou o encaminhamento do processo ao DPF/GERSU para informar sobre os critérios que foram utilizados para elaboração da tabela “preços máximos de venda ao consumidor de óleo diesel” principalmente no que diz respeito às regras estabelecidas na Portaria DNC nº 67/97, já que na ação fiscal foram tomadas como base os preços por litros estabelecidos na tabela “Preço Máximo de Venda ao Consumidor de Óleo Diesel” elaborada pela DPF/GERSU.

À fl. 585 o coordenador II – COFEP/NORTE se manifesta nos autos dizendo que a questão deveria ser analisada inicialmente quanto ao mérito, uma vez que a autuação lastreou-se nos dispositivos regulamentares e a defesa em portarias do DNC que faz referência à distância entre o posto de combustível e a sede do município.

À fl. 586, o gerente da GERSU/DPF/SAT, informou que o RICMS definiu o preço máximo para o município como base de cálculo do ICMS. O preço máximo para aquele município servia como referencial para a complementação do ICMS substituído, já que a 1^a substituição tributária na refinaria com base no menor preço máximo existente no Estado.

Disse que entende ser “preciosismo da empresa” em adotar a sistemática de considerar a regra da distância entre o posto de revenda e a sede do município para formar o preço de venda. Que o regulamento do ICMS definiu que a base de cálculo do ICMS substituído é o preço publicado em portarias interministerial.

O autuante, às fls. 588/589, afirmou que os adquirentes das mercadorias estão a menos de 20 Km da sede de seus municípios, sendo desnecessário o refazimento do demonstrativo de débito. Anexou demonstrativo consolidado dos valores devidos por razão social, análise da localização em relação à sede do município, cópias de comprovação de inscrição do CNPJ e notas fiscais, todos às fls. 590 a 640.

Cientificado, o autuado, às fls. 647/648, argumenta não se conformar com as inferências lançados pelo Gerente da GERSU/DPF/SAT de que a prática adorada pelo deficiente se constitui em um

“preciosismo da empresa”. Que ao contrario, o RICMS dispõe que cabe a própria ANP – Agência Nacional de Petróleo estabelecer o critério de formação de preço do combustível.

Alegou que a distância em questão é computada a partir do marco zero de cada município base até o marco zero do município sede do cliente e, que todas as localidades envolvidas nas operações autuadas se localizam fora dos limites territoriais da sede do Município considerado base supridora, impondo, portanto, a aplicação da redução ditada pela Portaria DNC 67/97. Reiterou toda a matéria de defesa sustentada sobre a questão.

VOTO

Rejeito a preliminar de nulidade, por cerceamento do direito de ampla defesa do contribuinte, em relação à infração 01, haja vista que foi exigido imposto por diferença entre o valor escriturado no livro de Apuração e o apontado nos documentos fiscais. Na informação fiscal, o autuante juntou, às fls. 325 a 558, os Anexos A-01 e A-02, identificando individualmente as datas de emissão, o nº do CFOP, o número do documento fiscal e o valor destacado a título de ICMS retido, totalizando, mês a mês, o valor devido, tendo o autuado recebido cópia, mediante recibo à fl. 564, da Informação Fiscal e dos citados demonstrativos. Assim, não vislumbro a ocorrência de nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

No tocante a alegação de que a multa aplicada é inconstitucional e confiscatória, tenho a ressaltar que nos termos do art. 125 da Lei 3.956/81 e do art. 167, I, do RPAF/99 não se incluem na competência dos órgãos julgadores deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de lei ou ato normativo emanado de autoridade superior. Assim sendo, apreciar a legalidade da legislação aplicada foge à competência desta Junta de Julgamento Fiscal. O autuante fundamentou a infração e indicou a multa com base na Lei nº 7.014/96.

Em relação a infração 01, o recorrente não demonstrou inexistir as diferenças apontadas nos autos, já que, sendo detentor dos livros fiscais, arquivos magnéticos, documentos fiscais e DAEs, poderia apresentar impugnação demonstrando a inexistência da infração, haja vista, que o autuante apontou, inicialmente, através do Demonstrativo do Valor Devido por Substituição Tributária, às fls. 12 e 13 dos autos, haver divergência entre a soma do imposto retido nas operações (CFOP 573) e o lançado no livro de Apuração, trazendo cópia reprográfica do mês de janeiro de 2000, demonstrando que o total do ICMS retido, em relação àquelas operações foi de R\$319.526,91 e o apontado no livro para fins de apuração do imposto a recolher foi de R\$314.496,62.

Como o autuado alegou impossibilidade de apresentar defesa por não saber a que diferença o autuante estava se referindo, apesar de estar de posse de toda a sua documentação, o autuante listou, mediante informações contidas nos arquivos magnéticos enviados pelo impugnante à SEFAZ como determina a legislação tributária, todos os documentos individualmente, totalizando mês a mês, os valores retidos pelo autuado, que deveriam estar em consonância com os registros nos livros fiscais. Mesmo assim, o autuado não esclareceu o motivo das diferenças apontadas, o que entendo deva ser mantida a autuação.

Na infração 02 a discussão gira em torno do valor da base de cálculo para efeito da cobrança do imposto devido, na condição de contribuinte substituto, tendo o autuante afirmado que os postos revendedores estão situados na sede dos municípios em que estão estabelecidos. O sujeito passivo alega que o autuante ignorou as determinações da Portaria DNC nº 67 de 30/12/97, uma vez que não observou a redução em valor igual a R\$ 0,0040/L a cada 20 KM percorrido, já que as de venda do óleo diesel se destinaram aos postos revendedores situados fora da sede do município.

Para o deslinde da matéria é necessário observar o que determina o dispositivo regulamentar vigente à época dos fatos, ou seja, o art. 512-B, §4º, I, do RICMS/97 (Alteração nº 13 – Decreto nº 7.691/99):

Art. 512-B. Nas operações com as mercadorias abaixo indicadas, a base de cálculo do imposto devido por substituição será a seguinte (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 03/99):

§ 4º. A distribuidora de combustíveis situada neste Estado complementará o imposto devido pelas operações subsequentes:

I – com óleo diesel (gasóleo), em razão de diferença verificada entre o preço máximo ou único de venda a varejo fixado para o Município destinatário consumidor e o preço constante no documento fiscal de aquisição das mercadorias junto ao industrial, se houver a fixação de preço máximo ou único de venda a consumidor pela autoridade federal competente;

Neste caso, como o Regulamento remetia, e remete, a fixação do preço máximo do combustível em discussão ao órgão competente para fazê-lo, ou seja, ao Ministério de Minas e Energia, através dos seus órgãos ministeriais, esta situação deve ser considerada e cumprida.

Perante a legislação que regia a matéria em discussão, esta Junta de Julgamento baixou o processo em diligência para que fosse investigado se os postos revendedores, objeto da exigência do imposto, se encontravam localizados na sede dos seus municípios. Em caso de existência de postos revendedores fora de sua sede, os valores deveriam ser excluídos do levantamento. Ressalto, neste momento, que toda a base da defesa neste ponto se pauta. O autuante trouxe ao processo, além de cópias reprográficas dos CNPJ dos estabelecimentos que adquiriram os combustíveis do autuado, listagem demonstrando que os postos revendedores de combustíveis ficavam situados nos municípios ou em distância inferior a 20 km de sua sede. O autuado não contra argumentou, com provas materiais, estes fatos. Assim, diante das determinações do art. 123, 140 e 143, do RPAF/99, entendo deva ser mantida a autuação.

A infração 03, diz respeito a recolhimento a menos, nas operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis, pela não inclusão do PIS/COFINS.

O art. 8º, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96, repetido na Lei Ordinária do Estado da Bahia - Lei nº 7.014/96, no seu art. 23, II, “b”, dispõe, 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 subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

...

b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

Também o art. 512-B, IV, alínea “a”, do RICMS/96, vigente à época da ocorrência dos fatos, com redação dada pela alteração nº 13 (Decreto nº 7.691, de 03/11/99), estabelecia o seguinte:

Art. 512-B. Nas operações com as mercadorias abaixo indicadas, a base de cálculo do imposto devido por substituição será a seguinte (Lei nº 7.014/96 e Conv. ICMS 03/99):

...

IV – nas operações com álcool hidratado combustível, o montante formado pelo valor da operação, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e

outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado do percentual de margem de valor agregado (MVA):

a) nas saídas internas, de 31,69% (trinta e um inteiros e sessenta e nove centésimos por cento);

Diante da legislação posta, resta claro e expresso que deve ser incluído na base de cálculo da substituição o valor dos encargos a título de PIS/COFINS. Vale 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, expressou este mesmo entendimento. A autuação é mantida no valor de R\$344.317,69

A infração 04 trata de utilização indevida de crédito fiscal referente a serviços de transportes nas operações de saídas interestaduais de combustíveis com Imunidade Tributária.

O autuado ressaltou que a operação se deu na modalidade CIF, cuja contratação do serviço de transporte se dá pelo remetente, ou seja, o valor do frete já está embutido no preço descrito na nota fiscal. Assim, nessas operações, do ponto de vista tributário, o remetente, seu caso, é quem suporta o pagamento do ICMS sobre a prestação do serviço, mesmo quando a operação que está sendo realizada seja imune. Com este arrazoado, concluiu que em relação à prestação de serviços de transporte interestadual estava configurada a hipótese de incidência do ICMS, e que tendo efetuado o seu recolhimento, teria o direito de se creditar do montante recolhido.

Discordo do entendimento do impugnante. A norma tributária, no caso, é clara em determinar que nas prestações interestaduais de transportes vinculados às operações de vendas de combustíveis, o crédito será do estabelecimento adquirente e do Estado de destino. Neste momento transcrevo partes de votos de reiteradas decisões da 2ª Instância deste Colegiado (Acórdãos CJF nº 0980/01, CJF nº 0218-11/02 e CJF nº 0367-12/02), inclusive, com apreciação pela Câmara Superior, mediante Acórdão CS nº 0220-21/02, as quais servem de paradigma para esta decisão

“Acórdão CJF nº 0980/01” – “... a imputação do item 1 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 subsequentes 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 subsequentes, 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 subsequentes 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 subsequentes, 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 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.”

Desta maneira, é vedada a utilização do crédito fiscal pelo remetente, no caso, o autuado, relativamente às prestações de serviços de transportes interestaduais de combustíveis. Mantida a autuação no valor de R\$ 494.229,71.

Em relação à infração 5, o sujeito passivo alegou que por decisões judiciais obtidas pelas usinas envolvidas (Estado de Alagoas) foi afastada a aplicação do Protocolo ICMS 19/99 nas operações interestaduais com álcool etílico hidratado, sendo dado tratamento de regime normal, já que as usinas recolhiam o imposto incidente sobre a operação. Assim, o destinatário da operação, pelo princípio da não cumulatividade, utilizava tal crédito no abatimento de outros débitos.

Sobre a matéria, em decisão deste Colegiado, mediante Acórdão CJF nº 0013-12/04, o relator naquele processo abordou, em seu voto, todos os aspectos legais quanto ao não atendimento ao que determina o Protocolo ICMS 19/99, em decorrência de o Estado de origem da mercadoria (estado de Alagoas) ter ingressado com medida judicial postulando a não antecipação tributária do produto álcool, de forma que as operações retornaram ao regime normal de apuração. Tal posição também foi mantida em recente decisão, através do Acórdão CJF nº 0067-12/05. O seu

entendimento sobre a questão é o mesmo que comungo, ou seja, não pode haver a caracterização do cometimento de irregularidade pelo fato do autuado se creditar dos valores destacados nos documentos fiscais, haja vista o cumprimento da medida judicial pelo remetente das mercadorias, dando tratamento de regime normal de apuração para as aquisições. Além do que, o imposto exigido na presente ação fiscal se refere ao destacado nos documentos fiscais e é devido ao Estado de origem, no caso, o Estado de Alagoas. Observo, ainda, que como a mercadoria é tributada nas operações subseqüentes, devendo o adquirente, na condição de estabelecimento distribuidor, efetuar a substituição tributária do álcool combustível, nas suas operações internas, o imposto será exigido sobre às operações subseqüentes.

Para melhor esclarecimento, passo a transcrever parte do voto do relator, Acórdão acima citado:

“Não há criação de norma pelo Judiciário; apenas é afastada a norma especial. Portanto, subsiste a dívida do substituído, dele exigível. Caberá ao Estado credor do tributo, no caso Alagoas, desenvolver as atividades de fiscalização para certificar se a obrigação tributária de seus contribuintes foi efetivamente cumprida.

“Já o destinatário das mercadorias, que neste processo figura como recorrente, não cometeu qualquer ato ilícito. Limitou-se, volto a enfatizar, a cumprir ordem judicial originária de jurisdição onde o mesmo é inscrito. As operações, em função disso, ingressaram no regime de tributação normal até o momento da aquisição. E dessa forma aplicam-se as regras do regime normal, de acordo com o estabelecido no art. 91 do RICMS/97, que ao tratar do direito do crédito fiscal, prescreve que a compensação do imposto é reconhecida ao estabelecimento que tenha recebido mercadorias, ou para o qual tenham sido prestados os serviços, condicionado o direito apenas ao fato das mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados terem sido acompanhados de documento fiscal idôneo, emitido por contribuinte regular perante o Fisco, com o destaque do imposto anteriormente cobrado, devendo, ainda, este documento ser escriturado nas condições estabelecidas na legislação. Compulsando os autos, verifiquei que as notas fiscais onde estão registradas as operações objeto deste processo foram regularmente emitidas, havendo, inclusive menção, através de carimbo, dos postos fiscais por onde as mesmas transitaram, fato que evidencia que as mercadorias foram efetivamente postas em circulação, além de terem sido contabilizadas pelo recorrente, conforme atesta os documentos apensados ao PAF, às fls. 30 a 43.

“Por último, cabe ainda ressaltar que produtos adquiridos pelo recorrente são tributados nas operações subseqüentes, devendo a empresa efetuar, inclusive, a substituição tributária, por se tratar o álcool combustível, mercadoria enquadrada no regime de antecipação também nas operações internas. Não admitir o direito ao crédito implicaria exigir que a empresa arque com o ônus de não poder se compensar do imposto anteriormente incidente, tornando-o cumulativo, o que importaria em violação de princípio constitucional que integra a sistemática de apuração do ICMS. Em números simples a glosa do crédito resultaria na imposição de carga tributária de 12%, nas entradas, e mais 25% pelas saídas, que resultaria na exigência de imposto pela carga de 37%, situação essa não autorizada pela legislação fiscal vigente. Caberia à fiscalização, dessa forma, fazer auditoria dessas operações subseqüentes, e nesse sentido recomendamos a autoridade fazendária que assim proceda, a fim se verificar se o imposto devido na etapa subseqüente de saída foi devidamente apurado e recolhido pelo recorrente.”

Desta forma, concluo descaber a exigência do estorno dos créditos fiscais no valor de R\$ 1.255.755,36, devendo tal valor ser excluído do total do débito a ser exigido na presente ação fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

VOTO VENCIDO EM RELAÇÃO AO MÉRITO DA INFRAÇÃO 05

Discordo, *data vénia*, do entendimento da ilustre relatora e comungo com a posição unânime da 1^a CJF no Acórdão CJF nº 0462-11/02, a qual me filiei no Acórdão JJF nº 0344-01/04.

Nas operações de saídas de álcool hidratado, promovidas por usinas, destilarias ou importadores, e destinadas a Estados signatários do Protocolo ICMS 19/99, o imposto fica diferido para o momento em que ocorrer a entrada do produto no estabelecimento da distribuidora. Este imposto diferido deve ser recolhido ao Estado de origem, mediante GNRE, nos termos do art. 511, III, “c”, do RICMS/97. Para que o autuado (distribuidora) utilizasse, como crédito fiscal, o imposto diferido, seria necessário que ele estivesse de posse da GNRE comprobatória do pagamento do imposto, conforme exige o item “5.2” do citado dispositivo.

Entendo que as liminares concedidas pela Justiça do Estado de Alagoas, dirigidas ao Secretário de Fazenda daquele Estado não são endereçadas ao fisco baiano e não autorizam o autuado a utilizar créditos fiscais referentes às operações em lide. Contudo, se o autuado comprovasse que o pagamento do imposto pelas usinas remetentes, o que não foi efetuado, entendo que haveria apenas o descumprimento de obrigação acessória, mas não foi o caso. Desta forma, não tendo o autuado comprovado o pagamento do imposto referente ao estorno do crédito fiscal ora exigido, seja mediante a apresentação das GNRE's, conforme a determinação legal, ou até de DAE's em favor daquele Estado em nome dos remetentes, considero que assiste razão ao autuante e que a infração restou caracterizada.

Para corroborar este entendimento, transcrevo a seguir a excelente exposição quanto a esta matéria elaborada no Voto Discordante exarado no Acórdão CJF nº 0013-12/04:

“Ingressando o substituído com medida judicial determinando que a mercadoria não deva sofrer a antecipação, as operações retornaram ao regime normal de apuração apenas no Estado de origem posto que o Estado da Bahia não desfez o pacto firmado com aquele Estado e, portanto, se mantém obrigado perante ele a proceder à retenção do imposto até a denúncia do citado acordo. Não compete ao CONSEF decidir sobre o cumprimento ou não pelo contribuinte de ordem judicial emanada de autoridade judicial de outro Estado, posto que fora da jurisdição alagoana.

Como bem coloca o ilustre relator do processo, os Estados signatários de protocolos, pelo princípio da territorialidade podem dar dimensão extraterritorial às suas normas tributárias internas por via de Convênios e Protocolos, celebrados nos termos do art. 102 do Código Tributário Nacional, aplicando-se em relação ao ICMS também as disposições do art. 9º da Lei Complementar nº 87/97. As normas de Convênios e Protocolos, no entanto, não inovam no sub-sistema tributário do Estado de origem, pois apenas estendem a aplicação de normas já existentes, mas inovam no ordenamento do Estado de destino, cujas obrigações tributárias, dirigidas aos contribuintes, emanam de disposições das respectivas legislações internas, aí incluídas a integração de normas resultantes de acordos interestaduais. Não fosse assim, não poderiam ser aplicadas pelos agentes fiscais que só podem aplicar normas emanadas do ente político a quem estão subordinados.

Como nos revela o ilustre Relator, o recorrente é contribuinte nas duas unidades federativas, ou seja, Alagoas e Bahia, devendo, portanto, se submeter a duas ordens jurídicas.

Se a ordem jurídica do estado de origem sofre constrição judicial, o mesmo não aconteceu com a ordem jurídica do Estado da Bahia, perdurando a relação obrigacional com o contribuinte deste Estado.

Evidenciado fica que o contribuinte sofre as consequências de um conflito de jurisdição. Mas os vícios da prestação jurisdicional não podem ser objeto de deliberação de órgãos administrativos, cabendo ao contribuinte insurgir-se contra eles perante o Poder Judiciário.

Entendo que a autuada não tinha interesse jurídico a defender perante o juízo do Estado de Alagoas, mas o tem em relação ao Estado da Bahia, posto que a relação obrigacional neste Estado decorre de sua condição de contribuinte e no caso de responsável perante o Estado da Bahia. Não fosse assim, não haveria necessidade de protocolo. Bastaria que o Estado de Alagoas estabelecesse em sua legislação obrigações a serem cumpridas por contribuintes dos estados destinatários, o que implicaria em extrapolação de jurisdição.

Peço vênia para discordar do relator quando admite similaridade estruturalmente quando os Bancos onde se encontravam depositados os Cruzados Novos bloqueados viram-se compelidos a cumprir medidas liminares expedidas em mandados de segurança impetrados pelos titulares contra autoridade competente do Banco Central, porque todos os bancos, em todo o País estavam regulados por aquele órgão federal, estando obrigados pelas normas do Manual de Normas e Instruções (MNI) editado por aquela autoridade federal.

As regras do regime normal, de acordo com o estabelecido no RICMS/97, condiciona o direito de uso do crédito às disposições da legislação na qual se integram os acordos interestaduais. Cumprido o acordo, caberia o direito ao crédito. Para afastar a relação obrigacional, caberia ao contribuinte insurgir-se na instância judicial para afastar os efeitos sobre si da decisão judicial do Estado de Alagoas.

Por fim, observo que compete ao CONSEF decidir pela nulidade ou pela procedência do ato fiscalizatório. Se o autuante faz cumprir a legislação interna, inclusive aquela decorrente de integração via acordos interestaduais, não pode o Conselho decidir que agiu de modo improcedente ou nulo. Decidir pela improcedência neste caso, implicaria em insegurança na relação obrigacional que tem o agente fiscal perante a administração tributária que o obriga ao cumprimento da legislação interna e dos acordos interestaduais.”

Diante do exposto, concluo pela subsistência desta infração no valor de R\$ 1.255.755,36.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206900.0049/04-0, lavrado contra **PETROBRAS DISTRIBUIDORA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$950.115,25**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$888.695,11 e 150%, sobre R\$61.420,14 previstas no art. 42, II, “e”, V, “a” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

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 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2005.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDE E SILVA - JULGADOR/VOTO DISCORDANTE