

A. I. N° - 206910.0002/04-6  
AUTUADO - ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LIMITADA  
AUTUANTES - ANTONIO RAMOS DAMASCENO E UBIRATAN LOPES DA COSTA  
ORIGEM - COFEP NORTE  
INTERNET - 16/06/2005

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACORDÃO JJF N° 0198-01/05**

**EMENTA.** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. A utilização dos créditos fiscais, destacados nos documentos próprios, decorreu do tratamento tributário dado às operações de aquisições interestaduais de álcool etílico hidratado, em função de liminar concedida pelo Poder Judiciário do domicílio do remetente. Infração insubstancial. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Nas operações com óleo diesel, referente ao período em que este era submetido ao controle de preços pelo Governo Federal, a distribuidora de combustíveis deveria ter efetuado a complementação do imposto referente à diferença entre o valor utilizado como base de cálculo pela refinaria e o valor referente ao município para o qual o combustível foi vendido. Autuante refez os cálculos, reduzindo o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime. Vencido o Relator em relação à infração 01.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2004, imputa ao autuado as seguintes infrações:

1. Utilização indevida de 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, nos meses de fevereiro a abril e junho a novembro de 1999, fevereiro, março, novembro e dezembro de 2000, janeiro, março e dezembro de 2001, janeiro a abril, outubro e novembro de 2002 e janeiro, fevereiro, junho e dezembro de 2003, exigindo ICMS no valor de R\$ 79.171,18;
2. Recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente a erro na aplicação da MVA para efeito de substituição tributária relativo a venda de diesel para os diversos municípios, nos meses de janeiro a agosto de 1999, janeiro a dezembro de 2000 e janeiro a julho de 2001, exigindo ICMS no valor de R\$ 6.002,84.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 145 a 156), na qual afirmou que, na Infração 01, devem ser canceladas as operações pertinentes ao exercício de 1999, pois o Protocolo ICMS n° 19/1999,

atribuindo às distribuidoras a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS nas operações com álcool etílico hidratado devido pelas usinas somente produz efeitos a partir de 01/01/2000.

Em relação ao exercício de 2000, disse que não efetuou o recolhimento em razão do Sindicato do Açúcar e Álcool de Alagoas ter obtido medida liminar em Mandado de Segurança Coletivo afastando os efeitos do aludido Protocolo ICMS nº 19/1999, tendo as usinas daquele Estado efetuado o destaque do imposto nas respectivas notas fiscais de venda e o incluído no preço do produto vendido. Alegou que o ICMS em questão não é devido ao Estado da Bahia, mas ao Estado de Alagoas, não havendo legitimidade para a exigência do seu estorno, que a autuação viola o princípio constitucional da não-cumulatividade e que se tivesse descumprido a liminar estaria incorrendo em crime de desobediência previsto no art. 330 do Código Penal, aliado ao fato de que pagaria o imposto em duplicidade. Anexou cópia das Notas Fiscais nºs 026.703, 026.757, 026.758, 029.664, 007.475, 007.494, 007.495, 37.436 e 38.450 para comprovar o exposto (fls. 167 a 175), e asseverou que o CONSEF firmou posição favorável à sua tese em situação análoga, mediante o Acórdão nº 0013-12/04, do qual transcreveu parte.

Em relação ao exercício de 2001, argumentou que foram glosadas as aquisições efetuadas junto a usinas situadas nos Estados de Alagoas, cuja explicação é a mesma anterior, tendo sido anexadas as Notas Fiscais nºs 038.478, 001.020, 001.035 e 001.785 (fls. 176 a 179), Minas Gerais, que não é signatário do Protocolo ICMS nº 19/1999, através das Notas Fiscais nºs 502 e 702 (fls. 180 e 181), e Sergipe, porque não possuía inscrição naquele Estado, estando dispensado de efetuar a retenção e recolhimento do imposto nos termos do §2º da cláusula terceira do citado Protocolo ICMS nº 19/1999, o qual transcreveu, tendo as usinas daquele Estado efetuado o destaque do imposto nas respectivas notas fiscais de venda e o seu recolhimento, o que pode ser conferido nas Notas Fiscais nºs 273, 274 e 317 que acostou (fls. 182 a 184).

No tocante ao exercício de 2002, asseverou que foram glosadas as aquisições efetuadas junto a usinas situadas no Estado de Sergipe, cuja explicação é a mesma anterior, tendo sido anexadas as Notas Fiscais nºs 534, 688, 854, 973, 1.111, 1.112, 1.220 e 1.221 (fls. 185 a 192).

Quanto aos exercícios de 2003 e 2004, destacou que foram glosadas as aquisições efetuadas junto à Usina Pindorama situada no Estado de Alagoas, cuja explicação é a mesma anterior, tendo sido anexadas as Notas Fiscais nºs 12.046, 12.079 e 120.080 [12.080] (fls. 193 a 195). Afirmou ainda que foram glosados os créditos de R\$ 597,12, referente à contratação de serviço de frete, não tendo nada a ver com aquisição de álcool etílico hidratado, conforme cópia que anexou de folhas do seu livro Registro de Entrada (fls. 196 e 197), e de R\$ 2.413,64, relativo à transferência de álcool etílico hidratado de sua base situada em Ipojuca - PE para a do Estado da Bahia, através da Nota Fiscal nº 101.950 (fl. 198).

Relativamente à Infração 02, disse que não foram demonstrados o procedimento de cálculo nem a legislação correlata, sendo apenas enquadrado o ilícito nos arts. 56 e 124, I do RICMS/97 e lançadas as supostas diferenças sem mostrar as divergências na aplicação da MVA, após transcrever a ocorrência nº 27 do demonstrativo de débito. Salientou que a alegação de que utilizou MVA menor do que a prevista é descabida, pois os preços de óleo diesel estavam tabelados pelo Governo Federal no período de 01/1999 a 07/2001, sendo liberados somente através da Portaria Interministerial nº 240/2001 dos Ministérios da Fazenda e das Minas e Energia, da qual transcreveu os arts. 1º e 2º juntamente com a cláusula terceira do Convênio ICMS nº 03/1999, o qual traz que a base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.

Protestou por todas as provas em direito admitidas, inclusive a pericial, e requereu a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, em sua informação fiscal (fls. 203 a 206), afirmaram que a ação fiscal relativa ao exercício de 1999 está respaldada pela legislação vigente à época, tendo em vista que os Convênios ICMS nºs 102/1992 e 80/1997, recepcionados pelo Decreto nº 6.903/1997, no art. 511, II, “a” do RICMS/97 regulavam a matéria. Quanto ao exercício de 2000, disseram que os argumentos do autuado se perdem ao observar o previsto no mesmo art. 511, II, “a” do RICMS/97, com redação dada pelo Decreto nº 7.691/1999, e ressaltaram que a medida liminar não tem caráter *erga omnes*, valendo somente para aquele caso concreto, não podendo outra empresa se valer daquele instrumento legal, e que foi transscrito um voto discordante de um dos julgadores no Acórdão nº 0013-12/04, o qual foi julgado procedente.

Asseveraram que não existe nada relacionado ao Estado de Minas Gerais, no tocante ao exercício de 2001, conforme os demonstrativos anexados (fls. 23 a 29), e que não foi acrescentado nada além do que já havia sido citado em relação ao exercício de 2002. Quanto aos exercícios de 2003 e 2004, alegaram que foram utilizados os mesmos argumentos, que não há glossa de crédito no valor de R\$ 597,12 nem referente às Notas Fiscais nºs 2.920 e 2.939 e que transferência é uma operação e, no caso específico, operação interestadual com produto diferido.

Em relação à Infração 02, argumentaram que foram entregues os demonstrativos de apuração da diferença devida, retratando fielmente todo o procedimento de apuração, e que os valores foram apurados em decorrência da diferença entre o preço base Santo Amaro - BA e os diversos municípios destinatários do produto, sendo o Convênio ICMS nº 03/1997 [03/1999] e a legislação baiana os fundamentos que nortearam toda a ação fiscal.

Em pauta suplementar, esta 1ª JJF deliberou que o processo fosse encaminhado a COFEP NORTE (fl. 210), para que o autuante informasse os valores dos preços unitários de referência que serviram para a determinação da base de cálculo devida e os utilizados para pagamento do imposto, em relação às operações realizadas no exercício de 2001. Após deveria ser entregue ao autuado, mediante recibo específico, cópia do documento contendo estes valores e dos demonstrativos acostados às fls. 10 a 29 do processo. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que elaborasse nova informação fiscal.

Ao realizar a diligência (fls. 213 e 214), os autuantes afirmaram que efetuaram a entrega dos demonstrativos, reabrindo o prazo de defesa, conforme recibos anexados (fls. 215 e 216), e uma revisão do procedimento em relação aos preços de óleo diesel, em virtude de divergências nos arquivos magnéticos, sendo as diferenças canceladas em relação ao exercício de 2000 e 2001, subsistindo apenas o valor de R\$ 493,85, referente ao exercício de 1999 (fls. 217 a 219), e que, decorrido o prazo concedido, o autuado não apresentou nova impugnação.

#### VOTO VENCIDO EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 01

O presente Auto de Infração exige imposto do autuado pela utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação sujeitas ao regime de diferimento desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto, e pelo seu recolhimento a menor em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de

mercadorias regularmente escrituradas, referente a erro na aplicação da MVA para efeito de substituição tributária relativo a venda de diesel para os diversos municípios.

O autuado, em sua peça defensiva, afirmou que a autuação viola o princípio constitucional da não-cumulatividade. Ressalto que, com base no art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Conforme já me posicionei anteriormente no Acórdão JJF nº 0344-01/04 e, mais recentemente, no Acórdão JJF nº 0166-01/05, comungo com a posição unânime da 1ª CJF expressada no Acórdão CJF nº 0462-11/02, entendendo 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.

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.

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 01 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, do qual o autuado transcreveu o voto do relator em sua impugnação:

*“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 juiz 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 extração 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 total de R\$ 79.171,18.

No tocante à Infração 02, esclareço que a distribuidora de combustíveis deveria ter efetuado a complementação do imposto referente à diferença entre o valor utilizado como base de cálculo pela refinaria e o valor referente ao município para o qual o óleo diesel foi vendido, referente ao período em que este era submetido ao controle de preços pelo Governo Federal.

Contudo, ao realizar a diligência requerida para que fossem juntados os demonstrativos dos preços unitários de referência que serviram de base para a autuação no exercício de 2001, os autuantes afirmaram que, em virtude de divergências nos arquivos magnéticos, efetuaram uma revisão do

procedimento em relação aos preços de óleo diesel, tendo opinado pelo cancelamento da exigência em relação aos exercícios de 2000 e 2001, subsistindo apenas o valor de R\$ 493,85, referente ao exercício de 1999, conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor Devido
31/1/1999	9/2/1999	30,60
28/2/1999	9/3/1999	66,30
31/3/1999	9/4/1999	71,40
30/4/1999	9/5/1999	71,40
31/5/1999	9/6/1999	61,20
30/6/1999	9/7/1999	73,95
31/7/1999	9/8/1999	83,30
31/8/1999	9/9/1999	35,70
<b>Valor Total da Infração 02</b>		<b>493,85</b>

Desta forma, entendo que a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$ 493,85.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da autuação no valor total de R\$ 79.645,03, estando caracterizada a Infração 01 e sendo parcialmente subsistente a Infração 02 no valor de R\$ 493,85.

#### **VOTO VENCEDOR EM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 01**

Discordo, *data vênia*, do entendimento do ilustre relator em relação à infração 1 e comungo com a posição da 2ª CJF nos Acórdãos CJF nºs 0013-12/04 e 0067-12/05, a qual me filiei no Acórdão JJF nº 0166-01/05 do qual fui relatora e que transcrevo abaixo:

*"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 subsequentes, 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 subsequentes.*

*Para melhor esclarecimento, passo a transcrever parte do voto do relato no 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 subsequentes, 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 subsequentes, e nesse sentido recomendamos a autoridade fazendária que assim proceda, a fim de verificar se o imposto devido na etapa subsequente de saída foi devidamente apurado e recolhido pelo recorrente.'"*

Desta forma, concluo descaber a exigência do estorno dos créditos fiscais no valor de R\$ 79.171,18, 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 no valor de R\$ 493,85, sendo parcialmente subsistente a infração 2 e insubsistente em relação a infração 1.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206910.0002/04-6, lavrado contra **ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 493,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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, 08 de junho de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR

MARCELO MATTEDEI E SILVA - RELATOR/VOTO VENCIDO

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR