

**PROCESSO** - A. I. Nº 206941.0011/04-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A  
**RECORRIDOS** - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0091-01/06  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 01/11/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0371-12/06

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE DIFERIMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DO RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas operações com álcool hidratado proveniente de usinas, destilarias ou importadores, localizados em Estados signatários do Protocolo ICMS nº 19/99, o imposto fica diferido para o momento em que ocorrer a entrada da mercadoria na distribuidora. A utilização do crédito fiscal deveria estar respaldada em GNRE, comprobatória do pagamento do imposto diferido ao Estado de origem, mas, como as operações objeto da presente autuação foram realizadas com usinas beneficiadas por decisões judiciais que afastavam a aplicação do mencionado Protocolo, ficou o contribuinte impossibilitado de cumprir a obrigação. Nos casos de transferências o referido protocolo não prevê o recolhimento antecipado do imposto, pois o sujeito passivo é distribuidor do produto. Infração não comprovada; **b)** SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO À MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQUENTE TRIBUTADA. Nas operações com combustíveis, sendo estas interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias. Infração caracterizada. Rejeitados os pedidos de perícia e diligência. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos em face de Decisão que julgou o Auto de Infração nº 206941.0011/04-3 Procedente em Parte, para condenar a Apelante ao pagamento do ICMS no valor de R\$ 30.162,14, acrescidos de acessórios e multa.

Acusa o Auto de Infração 02 infrações, exigindo ICMS, no valor total de R\$135.938,99, acrescido da multa de 60%.

A 1ª infração versa sobre a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 105.776,85, no período de janeiro a abril e dezembro de 2001 e janeiro a março de 2002. Consta que a utilização do crédito refere-se à aquisição de álcool etílico hidratado carburante (AEHC), de estado signatário do Protocolo ICMS Nº 19/99, desacompanhada da GNRE

comprobatória do pagamento do imposto deferido ao estado de origem, conforme demonstrativo do Anexo I, acostado ao PAF.

A infração 2 cuida da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de transporte interestadual não vinculado a operação com mercadorias com saídas subsequentes tributadas, nos meses de janeiro a dezembro de 2001, sendo exigido o imposto no valor de R\$30.162,14. Consta que a utilização do crédito do ICMS sobre o serviço de transporte de mercadorias refere-se a operações interestaduais não tributadas, nos termos do art. 95, inciso II, do RICMS/97, conforme demonstrativo constante do Anexo II, acostado ao PAF.

Em sede de defesa, firmada por advogado legalmente constituído, alega o autuado que a primeira infração foi baseada na transferência entre seus estabelecimentos e na aquisição de álcool de usinas amparadas por Decisão judicial, a qual viabilizou a realização das operações, sem necessidade da observância do deferimento e da substituição tributária, e que o Protocolo ICMS N° 19/99 só se aplica às operações promovidas por usina, destilaria ou importador, o que, inclusive, dispensa a necessidade da GNRE, na forma das Cláusulas Primeira e Segunda transcritas.

Contesta a infração 2, defendendo a licitude do creditamento. Invoca a Constituição Federal, Lei Complementar nº 87/96 e Decreto nº 6284/97, para constatar que as saídas interestaduais de produtos derivados de petróleo gozam da não incidência do ICMS, não gerando direito ao crédito fiscal. Todavia, numa perspectiva invertida, aduz que as operações internas com combustíveis derivados de petróleo são tributadas normalmente, tal qual a espécie em apreço, gera direito ao crédito.

Acoima de inconstitucional o inciso II, do art. 95, do RICMS, quando denega o creditamento nos serviços de transportes nas operações de não tributadas ou sujeitas ao regime da substituição tributária. Entende tratar-se neste caso de confisco.

Assevera ainda a ausência de relação entre a circulação de combustível imune e o serviço de transporte, para fins tributários, alegando que o creditamento não promove prejuízos ao Estado, vez que não cabe o destaque do imposto no serviço de transporte.

Em réplica, reitera o fiscal a infração 01, assentando que nas operações vertentes “*o imposto fica deferido para o momento da entrada no estabelecimento da distribuidora, caso em que o imposto deferido deve ser recolhido ao estado de origem mediante GNRE, nos termos do art. 511, inciso III, alínea “c”, do RICMS/97.*” Condiciona a utilização do crédito à posse da GNRE comprobatória do pagamento do imposto, ressaltando as decisões judiciais favorecem o entendimento fazendário.

Mantém, outrossim, a infração 02, assentando que as MVAs estipuladas para composição da base de cálculo, já consideram os valores do frete vinculados às etapas subsequentes de circulação dos produtos, e que o art. 353, § 1º, inciso II, do RICMS/97 impõe a sujeição passiva por substituição, com retenção do imposto, inclusive sobre os valores dos serviços de transporte subsequentes, na hipótese de mercadorias com preço máximo ou único de venda fixado pelo fabricante, se os referidos valores estiverem incluídos nos preços.

Entende, assim, que nas operações descritas na infração 02 a substituição tributária se perfaz em função do remetente, considerando o imposto devido pelo destinatário nas operações subsequentes, sendo o crédito devido ao estabelecimento adquirente. Requer a manutenção integral da autuação.

A JJF, às fls. 94/102, confere procedência parcial à autuação, eis que julga improcedente a infração 01 e procedente a infração 02. Rejeita o requerimento de realização de diligência, pois entende que os autos estão suficientemente instruídos para submeter-se a julgamento.

Alude a JJF que a matéria focada na infração 01 já foi arrostando pelo E. CONSEF, tendo sido reconhecida a licitude do creditamento, uma vez que nestas operações “*o imposto fica deferido para o momento em que ocorrer a entrada do produto no estabelecimento da distribuidora.*

*Nessas situações, o imposto que ficava diferido deveria ser recolhido ao Estado de origem, mediante GNRE, nos termos do art. 511, III, “c”, do RICMS-BA/97”.*

Assenta, pois, que a antecipação do tributo somente tem cabida nas hipóteses de saídas promovidas por usinas, destilarias ou importadores, o que não é o caso sob apreciação, vez que se trata de mera distribuidora.

Acrescenta ainda que a Justiça Estadual de Alagoas, através de liminar exarada em sede de Ação de Segurança nº 914-9/2000, autorizou as usinas do Estado a dar saídas de álcool etílico hidratado sem a observância do deferimento e da substituição tributária previstos pelo Protocolo ICMS Nº 19/99, inviabilizando a consecução pelo recorrente da GNRE comprobatória do pagamento do imposto - conforme exige o item “5.2” do citado dispositivo -, e impossibilitando o cumprimento do acordo interestadual.

Conclui a JJF a não configuração da infração em razão das operações estarem submissas ao regime normal de apuração, o que enseja a licitude da apropriação do crédito.

No que atine a infração 02, a JJF, ao contrário, entende subsistente a acusação em sua inteireza, afastando, de logo, o enfrentamento da alegação de inconstitucionalidade por falta de competência para tanto.

Segundo a JJF, o E. CONSEF já logrou pacificar seu entendimento sobre a ilicitude da utilização de crédito fiscal de ICMS nas aquisições de serviços de transporte em operações de saídas interestaduais de combustíveis que gozam de imunidade tributária.

Assim sendo, nas operações internas “*constitui direito ao crédito fiscal o ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas entradas a preço FOB e nas saídas a preço CIF, e sendo as operações interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento adquirente das mercadorias, cabendo ao Estado de destino arcar com o mesmo.*”

Transcreve, em abono de seu posicionamento, voto do i. Conselheiro Ciro Roberto Seifert, no Acórdão CJF nº 0008-12/03.

A Decisão ‘*a quo*’ desafia Recurso Voluntário tempestivamente interposto às fls. 115/129, pugnando pela improcedência da autuação. A JJF, por seu turno, recorre de ofício, 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.

O recorrente reitera os termos da defesa, pugnando pelo reconhecimento da utilização do crédito do ICMS incidente sobre as prestações de serviço de transporte relativas às operações de saídas interestaduais de combustíveis que gozam de imunidade tributária.

Sustenta que a apropriação dos créditos referentes ao ICMS sobre os serviços de transporte na modalidade CIF são legítimos já que o valor do tributo houvera sido por si recolhido. Alude ao direito ao crédito previsto no art. 97, I, a/b, do RICMS, assentando ainda que qualquer limitação a este direito afrontaria o Princípio da Não-cumulatividade. Ilide as razões de decidir que atribui direito ao crédito em favor do Estado de destino da mercadoria, entendendo que “*o crédito deve beneficiar o estabelecimento que pagou o tributo, se o estabelecimento BR na Bahia suportou o tributo incidente sobre o serviço de frete, caberá a este estabelecimento se apropriar do mesmo.*”

Invoca o art. 155, § 2º, II, b da Constituição, estabelecendo a diferença entre operação e serviço, para afirmar a inexistência de autorização para vedação ao crédito decorrente do serviço de transporte.

Alveja, ademais, a multa de 60% aplicada na suposição de não recolhimento do tributo, qualificando-a de extorsiva e confiscatória, pois promove o enriquecimento sem causa do Estado.

Pugna ao final pela anulação do lançamento e desconstituição do crédito tributário veiculado no auto ora impugnado.

Instada a d. Procuradoria, dignamente representada pelo Dr. José Augusto Martins Filho, às fls. 142/147, recomenda o Não Provimento do Recurso Voluntário.

Após assentir à tese empresarial no que respeita a tributação da operação e não do serviço de transporte, ressalta, contudo, que o cerne da questão não reside na vedação ao crédito por conta de operações isentas, mas pela aplicação do regime da substituição tributária para os combustíveis.

Adiante, invoca o art. 20, § 3º, III, da LC Nº 87/96 e o art. 8º da Lei nº 7014/96, para esclarecer as razões da vedação ao creditamento e a questão da sujeição passiva. Aduz que o recorrente, quer assuma a condição de contratante de serviços de transporte interestadual, distribuidor de lubrificantes de derivados de petróleo ou industrial ou extrator de combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, os produtos objeto da autuação submetem-se ao regime da substituição tributária.

Em abono da autuação, pontifica que o regime da substituição tributária encerra o ciclo de tributação, afigurando-se impertinente cogitar-se da não-cumulatividade, e, conseguintemente, concessão de créditos fiscais, na forma do art. 97, IV, b, do RICMS. Pugna pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

A JJF recorre de ofício em vista da não confirmação da infração 1, a qual acusa uso irregular de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto, no importe de R\$105.776,85.

O crédito apropriado vincula-se à aquisição de álcool etílico hidratado carburante (AEHC), oriundo de estado signatário do Protocolo ICMS Nº 19/99, desacompanhada da GNRE comprobatória do pagamento do imposto deferido ao estado de origem, conforme demonstrativo do Anexo I, acostado ao PAF.

Restou incontroverso que as usinas do Estado de Alagoas detinham autorização judicial para operar as saídas de álcool etílico hidratado contrariamente as prescrições veiculadas pelo Protocolo ICMS 19/99, no que toca ao diferimento e a substituição tributária. Assim sendo, inviabilizou-se, por parte do recorrente, o cumprimento do acordo interestadual. Ressalte-se, ademais, que, sendo o recorrente mera distribuidora, descabe a obrigatoriedade do recolhimento antecipado do ICMS, por meio de GNRE, ante a ausência de previsão legislativa.

A Decisão primária, no particular, não merece censura, pelo que a mantendo por seus próprios fundamentos. Portanto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o recorrente defende a apropriação dos créditos decorrentes das operações de frete, visto que submetida a tributação normal, tendo sido pago escorreitamente o ICMS. Portanto, em função da aplicação do Princípio da Não-cumulatividade, bem assim da ausência de vedação à apropriação, conforme se depreende do art. 97, I, a/b do RICMS, lícita afigura-se a conduta empresarial.

Entendo não assistir razão ao recorrente, pois se trata de operações sujeitas ao regime da substituição tributária, descabendo falar-se em crédito, eis que o ciclo de tributação já alcançara seu termo final. A subsunção da espécie aos arts. 8º, da Lei nº 7014/96 e art. 97, IV, b, na forma deduzida no opinativo de fls. 142/147, desata corretamente a controvérsia.

Aliás, consoante o acórdão hostilizado, o E. CONSEF já enfrentou a matéria ora em foco, tendo concluído que já “...nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes – independente se a preço FOB ou CIF – o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria.”

Destarte, a apropriação dos créditos por parte do recorrente infringe a legislação, devendo a autuação, neste particular, subsistir. Portanto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário também.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206941.0011/04-3, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.162,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Bento Luiz Freire Villa-Nova, Helcônio de Souza Almeida, Nelson Antonio Daiha Filho, Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

BENTO LUIZ FREIRE VILLA NOVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS