

PROCESSO - A. I. Nº 206941.0010/04-7  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S.A (BR DISTRIBUIDORA)  
RECORRIDOS - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S.A (BR DISTRIBUIDORA) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0186-03/06  
ORIGEM - SAT/COPEC  
INTERNET - 17/07/2007

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0247-12/07

**-EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. **a)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. DIFERENÇA ENTRE O PREÇO DE AQUISIÇÃO E O PREÇO MÁXIMO DO MUNÍCIPIO DESTINATÁRIO. Exigência fiscal em razão de diferença verificada entre o preço máximo ou único de venda a varejo fixado para o Município destinatário e o preço constante no documento fiscal de aquisição das mercadorias junto ao industrial. Infração comprovada. **b)** NÃO INCLUSÃO DO PIS/COFINS NA BASE DE CÁLCULO. O levantamento fiscal se refere ao período de janeiro de 1999 a junho de 2000, quando as parcelas relativas ao PIS e à COFINS retidas pelo distribuidor já estavam incluídas no critério de apuração da base de cálculo, estabelecida na legislação à época. Infração insubstancial. **c)** ESTOQUE DE ÓLEO DIESEL E GASOLINA A. ALTERAÇÃO DE PREÇO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Autuante refez os cálculos, acatando alegações defensivas, ficando reduzido o imposto exigido. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** SERVIÇOS DE TRANSPORTE NÃO VINCULADOS A OPERAÇÕES SUBSEQUENTES TRIBUTÁVEIS PELO IMPOSTO. Tratando-se de operação com mercadoria imune, não há incidência do ICMS sobre a mercadoria, mas, incide o imposto sobre o serviço de transporte, e tendo sido efetuado o pagamento do imposto pelo transportador, o remetente da mercadoria não pode se creditar, haja vista que, se assim fosse, estaria sendo anulado o tributo pago pela transportadora, e o Estado estaria devolvendo o valor recebido, via crédito fiscal. Infração subsistente. **b)** OPERAÇÃO SUJEITA AO REGIME DE DIFERIMENTO DESACOMPANHADA DE DAE OU GNRE. Modificada a Decisão recorrida. As operações interestaduais de aquisição de álcool etílico hidratado combustível, regidas pelo Protocolo do ICMS 19/99, passaram a se submeter ao regime de apuração normal em virtude de medida judicial interposta pelos contribuintes substituídos. Afastada a responsabilidade tributária do recorrente, em razão de ele não ter sido causador da medida que afastou o regime de substituição tributária. Além disso, o Estado da Bahia não é credor do imposto diferido, cabendo-lhe a exigência do tributo somente em relação às etapas subsequentes de circulação do produto. Infração

insubsistente. **c) FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO CRÉDITO.** O autuado anexou aos autos os documentos comprobatórios dos créditos fiscais, ficando elidida a exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 28/12/2004, para exigir ICMS no valor de R\$ 575.188,79, acrescido da multa de 60%, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado. Consta, ainda, que a exigência fiscal se refere ao imposto retido a menos em razão da diferença entre o preço máximo para o município destinatário e o preço constante da aquisição do óleo diesel, no período de janeiro de 1999 a junho de 2001. Valor do débito: R\$196.670,73.
2. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Deixou de recolher o ICMS referente ao estoque existente, de Óleo Diesel e Gasolina A, em razão de alteração de preço fixado pela autoridade competente, nos meses de janeiro, março, abril, junho e agosto de 1999; fevereiro, junho, julho e novembro de 2000; maio, julho e outubro de 2001. Valor do débito: R\$100.603,43.
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. Operações não tributadas com combustíveis, nos exercícios de 1999 e 2000. Valor do débito: R\$73.977,62.
4. Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado. Refere-se à não inclusão do PIS/COFINS na base de cálculo do imposto, no período de janeiro de 1999 a junho de 2000. Valor do débito: R\$43.838,53.
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto. Refere-se à aquisição de álcool etílico hidratado carburante adquirido de Estado signatário de protocolo ICMS 19/99, sem a GNRE comprobatória do pagamento do imposto deferido ao Estado de origem, no período de março a outubro de 1999, e de setembro a dezembro de 2000. Valor do débito: R\$139.490,03.
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de setembro e outubro de 1999; além de outubro de 2000. Valor do débito: R\$20.608,45.

O autuado apresentou impugnação (fls. 263 a 285), suscitando nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa, sob a alegação de que não foram identificados os documentos fiscais utilizados no levantamento fiscal para encontrar a diferença apontada; não foram especificadas quais as operações que não tiveram o imposto recolhido, sendo indispensável que o autuante descrevesse em resumo analítico tais operações. O defendant argumentou que a ausência desses elementos viola o direito do contribuinte, e não estando individualizadas as operações por falta de recolhimento do imposto, não há como o contribuinte conhecer as razões que determinaram a autuação. Comentou sobre o direito à ampla defesa, e citou decisões de

tribunais sobre essa questão, e, com base no art. 18, do RPAF/99, requereu a nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, a defendant alegou que é improcedente a primeira infração, porque foram ignoradas as determinações da Portaria Interministerial nº 323/98, afirmando que essa portaria estabelecia o preço máximo de venda de óleo diesel nos postos revendedores, mas a fiscalização considerou para efeito do preço máximo o valor praticado na sede do município. Pede a realização de diligência.

Infração 2 – O autuado alegou que não foram considerados os recolhimentos efetuados, conforme DAEs, ressaltando que os pagamentos foram efetuados a maior que os valores apontados pela fiscalização como devidos, totalizando um crédito em seu favor de R\$13.382,72.

Infração 3 – Disse que houve equívoco do autuante ao confundir operação de circulação de mercadoria com serviço de transporte. Ressaltou que a saída de produtos derivados de petróleo de um estabelecimento em um determinado Estado com destino a outra unidade da Federação goza da não incidência do ICMS, não há fato gerador do imposto para a operação, e neste caso, não há direito ao creditamento do imposto da operação. Transcreveu o art. 155 da Constituição Federal, assegurando que não há vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível imune e o serviço de frete para efeitos tributários, haja vista que no serviço de transporte o fato gerador do imposto é a própria prestação de serviço de transporte. Citou e transcreveu ensinamentos de juristas, além de decisões de tribunais. O defendant concluiu que há operações interestaduais que fazem parte do levantamento fiscal que são tributadas, legitimando, portanto, à luz do entendimento da própria SEFAZ-BA, na forma do mencionado art. 6º, III, “b” e “c” do Decreto Estadual nº 6.284/97, o direito ao crédito.

Infração 4 – alegou que a base de cálculo do ICMS deve ser compatível com a materialidade da hipótese de incidência. Citou como exemplo o IVVC, que não faz parte da base de cálculo do ICMS, tendo a defendant apresentado o entendimento de que é improcedente a exigência fiscal. Disse que em 01/07/2000 houve mudança na legislação do PIS/COFINS, passando a parcela correspondente à substituição tributária fazer parte do preço do produto, e para os Estados não majorarem os preços, foi reduzida a MVA de 31,69% para 23,28%, para que a carga tributária permanecesse a mesma. Entretanto, o autuante utilizou, no período de 31/01/1999 a 30/06/2000 a MVA de 31,69%, quando o correto seria 23,25%. Aduziu, também, que o PIS/COFINS lançado na nota fiscal de saída é o devido pelo revendedor quando da saída do produto de seu estabelecimento, sendo consignado no documento fiscal apenas para efeito de informação à Receita Federal. Entende que as mencionadas contribuições não incidem sobre a operação própria do autuado, não podendo compor a base de cálculo da substituição tributária, ressaltando que o dispositivo apontado na autuação se refere aos encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, mas, neste caso, o encargo é do próprio revendedor, sendo transferida a responsabilidade pelo recolhimento das contribuições ao autuado, por determinação da legislação federal. Aduziu, ainda, que os tributos em questão não são impostos, mas contribuições que não representam encargos financeiros, mas custos tributários decorrentes da legislação federal.

Infração 5 – Comentou, inicialmente, sobre o Protocolo 19 de outubro de 1999, do qual o Estado da Bahia foi signatário, ficando deferido o ICMS sobre as operações interestaduais com Álcool Etílico para o momento da entrada do produto na distribuidora, e no caso das operações objeto do presente Auto de Infração, “foram realizadas com usinas beneficiadas por decisões judiciais que afastavam a aplicação do Protocolo 19/99”, por isso, a própria usina recolhia o imposto sobre as operações em questão. Salientou que não pode ser exigido o recolhimento do tributo do contribuinte substituto, se o contribuinte substituído obteve em seu favor ordem judicial mudando as regras impostas pelo Protocolo 19/99, conforme cópia que anexou aos autos. Assim, o contribuinte entende que houve equívoco da autuação, destacando, ainda, que o protocolo passou a vigorar, somente a partir de janeiro de 2000, e a autuação considerou operações anteriores a esse período.

Infração 6 – alegou que a Usina faturou com destaque do imposto, conforme notas fiscais de números 304 e 497, sendo repassado no preço a carga tributária. Por isso, foi creditado o imposto correspondente, uma vez que a Usina ao destacar o imposto tornou-se responsável pelo seu recolhimento, e o crédito do destinatário é incontestável. Disse que há inconstitucionalidade do RICMS-BA por afronta direta ao princípio da não cumulatividade, relativamente ao disposto no art. 95, II, do Decreto nº 6.284/97. Entende que se trata de dispositivo sem eficácia, e não se admitir o crédito fiscal referente a serviço de transporte em razão de operação não sujeita à incidência de ICMS e sob regime de substituição tributária, “impõe-se o confisco”. Disse que, neste caso, “*o contribuinte é onerado duas vezes em distintas circunstâncias: a) porque o ICMS sobre o frete será cumulativo caso não se consiga aproveitá-lo, e, b) porque o contribuinte é obrigado a declarar esse valor para efeito de IRPJ, mesmo que seja sem utilidade econômica para o seu patrimônio*”.

O defensor comentou sobre a possibilidade de descumprimento de preceito normativo pelo executivo, apresentando Súmula do STF, afirmando que a administração pública pode rever seus próprios atos quando eivados de vícios. Quanto à multa aplicada, alegou que o percentual indicado no Auto de Infração tem caráter confiscatório e é inconstitucional, por isso, não deve ser aplicada. Por fim, o defensor protesta pela realização de diligências e requer seja considerada inexistente ou nula a pretensão fiscal, diante da sua inconstitucionalidade, e na pior das hipóteses, improcedente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 324 a 341 dos autos, esclarecendo, em relação ao argumento defensivo de nulidade da autuação, que no levantamento fiscal estão consignadas as infrações, o período, as notas fiscais, datas e base de cálculo, conforme demonstrativos acostados aos autos, além dos fatos devidamente relatados. Quanto à primeira infração, disse que a Portaria citada pela defesa disciplina a forma de cobrança do imposto, e o § 2º, do art. 1º, dessa Portaria, estabelece que “*os postos de combustíveis fora da área da cidade tenha uma redução de R\$0,0040 para cada km percorrido, no sentido base supridora e acrescido de igual valor em caso de movimentação no sentido oposto*”. Disse que foi considerada pela fiscalização, para efeito de preço máximo, a variação existente no citado § 2º, tomando como base o preço da sede do município. Citou como exemplo hipotético, se num determinado período de apuração o preço máximo do óleo diesel praticado na Bahia for R\$0,810, observado em relação ao município de Juazeiro, e o menor preço, R\$0,745, praticado no município de Ilhéus, neste caso, quando a refinaria comercializar o citado produto para a distribuidora fará a retenção tomando por base o menor preço, ou seja, deverá considerar para a base de cálculo do imposto R\$0,745, e quando o distribuidor revender o produto para o município de Juazeiro deverá complementar a retenção do ICMS, considerando a diferença entre o maior e o menor preço praticado. Citou o art. 512, § 4º, inciso I, do RICMS/97, salientando que no demonstrativo (fls. 13 a 78 dos autos) constam informações necessárias para a identificação da infração apontada.

Infração 2 – Informou que o autuado deixou de escriturar o livro Registro de Inventário referente ao estoque existente nas datas correspondentes aos ajustes de preços, conforme determina o art. 512, § 4º, inciso II, do RICMS/97. Disse que os DAEs não foram disponibilizados para apuração real do débito correspondente ao período fiscalizado, e, face à inconsistência da informação do contribuinte e à impossibilidade de “ajuste de contas” no processo fiscal, cabe ao contribuinte, caso tenha direito, requerer a diferença via processo de restituição. Assim, disse que retifica os valores apurados nesta infração, conforme demonstrativo à fl. 342.

Infração 03 – Disse que a legislação baiana determina a sujeição passiva por substituição, com retenção do imposto, que também abrange os valores das prestações do serviço de transporte subsequentes, conforme art. 353, § 1º, inciso II, do RICMS/97. Salientou que, nas prestações de serviço de transporte vinculadas às operações de venda de combustíveis para outros Estados, o crédito será do estabelecimento adquirente e o Estado de destino é quem arcará com o mesmo. O remetente retém e recolhe para o Estado de destino, o ICMS devido pelo adquirente, “*em cuja base de cálculo está embutido o valor referente às prestações de transporte*”.

Infração 4 – argumentou que a determinação legal para inclusão na base de cálculo de encargos transferíveis ou cobrados dos adquirentes está na Lei Complementar 87/96 (art. 8º, II, “b”), e essa regra foi repetida na Lei 7.014/96, no art. 23, II, “b”, estando também prevista, na época dos fatos gerados da autuação, no Convênio ICMS 105/92. Dessa forma, entende que a exigência fiscal está correta, e não pode ser desconsiderada pelo contribuinte a agregação dos valores correspondentes ao PIS/COFINS na base de cálculo da substituição tributária.

Infração 5 – Citou, inicialmente, o Protocolo 19/99 e o art. 511, III, “c”, do RICMS/97, e assegurou que as decisões judiciais alcançam o Estado de Alagoas, não são endereçadas ao fisco baiano, e não devem autorizar ao autuado a utilizar créditos fiscais referentes às operações em questão.

Infração 6 – Inicialmente, comentou sobre o art. 511, III, do RICMS/97, destacando que nas operações com álcool hidratado é deferido o ICMS nas saídas internas do estabelecimento industrial ou importador com destino ao distribuidor, para o momento em que ocorrer a saída do produto para o revendedor varejista, consumidor final ou outra unidade da Federação, e no caso dessa autuação, houve saídas para o distribuidor. Disse que, nas operações internas realizadas sob o regime de deferimento, se houver destaque do imposto no documento fiscal, este deverá estar acompanhado do respectivo DAE ou Certificado de Crédito. Por isso, mantém a exigência fiscal, e não acata as alegações defensivas.

Por fim, o autuante reafirmou que acata parcialmente as alegações do autuado quanto à segunda infração, alterando o valor exigido para R\$40.068,20. Assim, disse que após as correções efetuadas, o total do débito passa a ser de R\$514.653,56. Finaliza pedindo a procedência do Auto de Infração em lide.

Considerando que o contribuinte não tomou conhecimento das alterações efetuadas pelo autuante, esta 3ª JJF converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 344), para expedir intimação ao autuado, com a entrega de cópia da informação fiscal (fls. 324 a 341), indicando o prazo de 10 (dez) dias para o sujeito passivo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, e, sendo apresentada nova manifestação pelo autuado, que o PAF fosse remetido para o autuante tomar conhecimento, e prestar nova informação fiscal acerca das alegações do contribuinte.

Em atendimento, foi expedida a intimação à fl. 347, assinada por representante do autuado, tendo sido apresentada nova manifestação (fls. 350 a 352), ratificando integralmente as razões de defesa apresentadas na impugnação inicial, inclusive o pedido de nulidade por cerceamento do direito de defesa. Em relação ao argumento do autuante de que não foram apresentadas todas as provas, disse que isto aconteceu porque a autuação está acompanhada apenas de relatórios sintéticos das operações envolvidas, o que não permitiu à autuada identificar quais os documentos fiscais utilizados no levantamento fiscal, ficando a defesa obstada, porque não foi exercida de forma ampla.

Quanto à primeira infração, a defendant alegou que o levantamento fiscal, na forma como foi efetuado, não lhe permite verificar como foi constatada a diferença encontrada, e se realmente o autuante considerou a diminuição do preço.

Infração 2 – disse que, diante da falta de um levantamento mais analítico, não teve condições de identificar e apresentar todos os documentos necessários ao esclarecimento da verdade.

Infrações 3 e 4 – informou que mantém as alegações apresentadas na impugnação inicial.

Infração 5 – além de reiterar o que foi exposto na contestação inicial, argumentou que cumpriu Decisão judicial obtida pelas usinas envolvidas nas operações. Ressaltou que o autuante se calou em relação ao argumento defensivo referente ao Protocolo 19/99, que só passou a vigorar a partir de janeiro de 2000, o que torna inconsistente a exigência fiscal.

Por fim, o autuado ratifica as alegações defensivas referentes à infração 6, e finaliza afirmando que não são procedentes os argumentos do autuante, e que este CONSEF deverá reconhecer a

nulidade da autuação, pela ausência dos levantamentos analíticos. Assim, pede a total improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 355, aduzindo que, não tendo o autuado apresentado novos elementos, encaminha o PAF a esta 3<sup>a</sup> JJF para análise e julgamento.

Considerando as divergências existentes, esta JJF converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem, para ser designado Auditor Fiscal estranho ao feito para verificar:

- 1) Em relação à primeira infração, considerando a alegação do autuado de que não foram observadas as determinações da Portaria Interministerial nº 323/98, apurar se no levantamento fiscal foi apurada a diferença 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, conforme previsto na legislação.
- 2) Quanto à terceira infração, o diligente intimar o contribuinte a comprovar os materiais a que se referem às notas fiscais objeto da autuação, devendo elaborar demonstrativo referente às operações tributáveis e não tributáveis.
- 3) Em relação à quinta infração, considerando o argumento defensivo de que as operações foram realizadas com usinas beneficiadas por decisões judiciais que afastavam a aplicação do Protocolo 19/99, intimar o autuado a comprovar a sua inscrição no Estado de origem das mercadorias, e se efetivamente houve recolhimento do imposto pelo remetente.
- 4) Referente à infração 6, considerando a alegação de que se trata de devolução de mercadoria efetuada pelo cliente do autuado, solicitar que o defensor apresente as notas fiscais que deram origem às operações e as correspondentes notas fiscais de devolução, devendo anexar os mencionados documentos aos autos.

Em atendimento ao solicitado, foi realizada a diligência fiscal, tendo sido informado pelo diligente em seu relatório às fls. 363 a 365, que em relação à primeira infração, a Portaria nº 323/98 define os preços máximos de venda de óleo diesel nos Postos Revendedores válidos na sede do município, e os preços fora da sede, tendo como objetivo a regulação de preços nos postos de revenda. Transcreve os arts. 1º, 2º e 3º da mencionada Portaria, e diz que, “na determinação dos postos revendedores se situados a mais de 20Km, haveria uma redução de R\$0,0040/litro a cada 20Km. Informa que o levantamento fiscal foi efetuado de acordo com os preços máximos de venda no município, não considerando as reduções ou acréscimos de forma correta. Disse que foram apurados os endereços dos postos revendedores e aplicada a redução no único posto situado a mais de 20Km da sede do município, conforme demonstrativo que anexou aos autos. Informa que, “*para realizar este levantamento foi criado um banco de dados recepcionando o movimento registrado pelos arquivos do Sintegra definidos pelo Convênio 57/95 e a tabela contribuinte do banco da Secretaria da Fazenda tornando possível identificar todos os endereços das notas fiscais de saídas*” (fls. 366 a 371).

Infração 03: O diligente informa que refez o levantamento das vendas interestaduais de combustíveis com base nas notas fiscais constantes nos arquivos definidos pelo Convênio 57/95, CTRCs e listagem interna com demonstrativo do frete em operações interestaduais. Diz que constatou as seguintes situações:

- aquisição de álcool anidro de refinarias localizadas em outras unidades da federação cuja tributação é deferida para o momento da saída da empresa, da gasolina resultante da mistura com este produto, e a empresa tem direito ao crédito proporcional;
- venda e compra interestadual de álcool etílico hidratado cuja operação é tributada;
- venda interestadual de gasolina e óleo diesel cuja operação não é tributada. Informa, ainda, que anexou aos autos os demonstrativos às fls. 372 a 419 e os volumes 2 e 3.

Infração 5: Informa que não há por parte das empresas remetentes recolhimento via GNRE, e o contribuinte apresentou liminar, “*a qual isentava a operação do ICMS deferido e substituição*

*tributária*". Diz que em consulta ao cadastro do Estado de Alagoas, constatou que a Petrobrás Distribuidora não era inscrita naquele Estado à época dos fatos. Portanto, não há comprovação de que o contribuinte estava inscrito no cadastro do Estado de origem das mercadorias, nem do recolhimento do ICMS. Anexos às fls. 420 a 427.

Infração 6: Informa que anexou aos autos as notas fiscais que deram origem às operações e as correspondentes notas fiscais de devolução (fls. 428 a 433).

O PAF foi encaminhado à Infaz de origem para cientificar o autuante e o autuado quanto ao resultado da diligencia fiscal, e entregar cópias dos demonstrativos e documentos acostados aos autos pelo diligente, com a indicação do prazo de dez dias para a manifestação do contribuinte, querendo.

Foi cumprida a diligencia na forma solicitada, conforme ciência do autuante à fl. 1029 e intimação à fl. 1031, assinada por preposto do autuado.

Na sessão de julgamento do dia 22/05/2006, o julgador Eduardo Ramos de Santana solicitou e lhe foi concedida vista do PAF.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*"Inicialmente, em relação à preliminar de nulidade, suscitada pelo defendente, sob a alegação de que não foram identificados os documentos utilizados no levantamento fiscal para encontrar as diferenças apontadas, e que não foram especificadas quais as operações que não tiveram o imposto recolhido, observo que todas as infrações estão de acordo com os demonstrativos acostados aos autos, que foram fornecidos ao contribuinte, mediante recibo. Além disso, a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os documentos fiscais utilizados no levantamento, os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente a cada irregularidade apurada. Os fatos apurados estão devidamente fundamentados na legislação, inexistindo o alegado prejuízo ao livre exercício do direito de defesa. Ademais, da leitura da peça defensiva constata-se que o contribuinte entendeu perfeitamente a natureza das infrações que lhe foram imputadas.*

*Dessa forma, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, haja vista que não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF para decretar a nulidade da autuação fiscal.*

*No mérito, a primeira infração trata de retenção e recolhimento a menos de ICMS, em razão da diferença entre o preço máximo para o município destinatário e o preço constante da aquisição do óleo diesel, no período de janeiro de 1999 a junho de 2001.*

***O autuado alegou que foram ignoradas as determinações da Portaria Interministerial nº 323/98, afirmando que essa Portaria estabelecia o preço máximo de venda de óleo diesel nos postos revendedores, mas a fiscalização considerou para efeito do preço máximo o valor praticado na sede do município.***

*Quanto a essa questão, o RICMS/97, estabelece:*

*"Art. 512-B*

*(...)*

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

*1 - 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;"*

*De acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante (fls. 14 a 78), e os esclarecimentos prestados na informação fiscal, o combustível foi destinado a contribuintes nos municípios de*

*Pilão Arcado, Campo Formoso Juazeiro e Remanso, tendo sido considerado para o levantamento fiscal, o preço da sede do município.*

*O presente processo foi convertido em diligência por esta 3<sup>a</sup> JJF, e de acordo com o relatório às fls. 363/365, o diligente transcreveu, inicialmente, os artigos da Portaria Interministerial, que estabelece a redução de R\$0,0040/litro em relação aos postos revendedores situados fora da sede do município. Disse que não foram consideradas as reduções no levantamento fiscal, e que verificou os endereços dos postos revendedores, tendo sido calculada a redução somente em relação a um único posto situado a mais de 20 Km da sede do município, conforme demonstrativo às fls. 366 a 371.*

*Concluo que não devem ser deduzidos do imposto exigido os valores indicados no demonstrativo elaborado pelo diligente, tendo em vista que foram apurados preços fixados para os postos revendedores situados fora do município, e a legislação prevê que deve ser recolhido o imposto em razão da diferença entre o preço máximo ou único de venda a varejo fixado para o Município destinatário e o preço constante no documento fiscal de aquisição das mercadorias junto ao industrial, ou seja, não há previsão legal para se tomar como referência o preço do local onde estiver situado o posto revendedor, e sim, o preço de venda a varejo fixado para o município destinatário, como apurado pelo autuante. Mantida a exigência fiscal.*

*Infração 02: Deixou de recolher o ICMS referente ao estoque existente, de Óleo Diesel e Gasolina A, em razão de alteração de preço fixado pela autoridade competente, nos meses de janeiro, março, abril, junho e agosto de 1999; fevereiro, junho, julho e novembro de 2000; maio, julho e outubro de 2001, exigência fiscal realizada com base no art. 512-B, § 4º, II:*

*“Art. 512-B*

*§ 4º*

*II - com óleo diesel (gasóleo) e gasolina, em razão de alteração do preço fixado pela autoridade federal competente, situação em que:*

*a) efetuará o levantamento físico do estoque existente na data da ocorrência da alteração do preço, para apuração do ICMS devido, com base na diferença entre a base de cálculo que serviu para cobrança do imposto por substituição tributária na última aquisição e a nova base de cálculo, calculada na forma indicada na alínea a do inciso I deste artigo;”*

*Nas razões de defesa, o autuado indicou as datas e valores sem o pagamento do imposto, informando que o total do débito por ele apurado é de R\$23.626,27 (fl. 269), e o autuante acatou parcialmente as alegações defensivas, por isso, refez os cálculos, conforme demonstrativo à fl. 332, alterando o total do imposto exigido para R\$40.068,20.*

*Intimado a tomar conhecimento das alterações efetuadas pelo autuante, o contribuinte apenas alega em sua manifestação à fls. 354, que não teve condições de identificar de quais operações se tratava o levantamento fiscal, e se não tivesse ocorrido a falta de relatórios analíticos, o defendente teria juntado todos os elementos necessários para esclarecimento da verdade.*

*Entretanto, não são acatadas as alegações defensivas, haja vista que a descrição dos fatos foi efetuada de forma clara, foram indicados os dispositivos legais infringidos e nos demonstrativos originais às fls. 80 a 84, bem como, no novo demonstrativo à fl. 332, em que o autuante refez os cálculos, há como identificar do que se refere o levantamento fiscal, sendo fornecidas as cópias ao contribuinte. Ademais, o autuado tomou conhecimento da autuação e se defendeu, indicando à fl. 269 o total do débito que entende ser correto. Assim, acatando os novos cálculos elaborados pelo autuante, concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$40.068,19, conforme demonstrativo à fl. 332, com a correção de R\$0,01, devido a erro de soma dos valores.*

*Infração 03: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a serviço de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculado a operação com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. Operações não tributadas com combustíveis, nos exercícios de 1999 e 2000 (demonstrativos de fls. 86/87), com base nos arts. 94, II e 95, II, do RICMS/97:*

*“Art. 94. Nas operações efetuadas a preço FOB (art. 645), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto anteriormente cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:*

*(...)*

*II - tratando-se de operação isenta ou não-tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, não haverá utilização de crédito fiscal, salvo disposição expressa em contrário.*

*Art. 95. Nas operações efetuadas a preço CIF (art. 646), a utilização do crédito fiscal pelo estabelecimento comercial ou industrial, relativamente ao imposto cobrado sobre o serviço de transporte, será feita com observância das seguintes regras:*

*I - tratando-se de operação tributada, sendo o transporte efetuado:*

*a) pelo próprio remetente, o crédito fiscal a ser utilizado pelo destinatário será o valor destacado na respectiva Nota Fiscal;*

*(...)*

*II - tratando-se de operação isenta ou não-tributada ou com mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, não haverá utilização de crédito fiscal, salvo disposição em contrário, inclusive na hipótese da alínea "b" do inciso anterior”.*

*O defensor alegou que não há vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível imune e o serviço de frete para efeitos tributários, porque no serviço de transporte, o fato gerador do imposto é a própria prestação de serviço de transporte. Disse, ainda, que “há operações interestaduais que fazem parte do levantamento fiscal que são tributadas, legitimando, portanto, à luz do entendimento da própria SEFAZ-BA, na forma do art. 6º, III, “b” e “c” do Decreto Estadual nº 6.284/97, o direito ao crédito.*

*Observo que o levantamento fiscal foi efetuado com base em Notas Fiscais de Entradas emitidas pelo autuado (a exemplo das fls. 88 a 98), nos termos do art. 230, do RICMS/97, que prevê a emissão do mencionado documento fiscal pelo tomador do serviço de transporte.*

*Nas operações internas com combustíveis, essas mercadorias estão sujeitas ao recolhimento do ICMS por antecipação tributária. Neste caso, a legislação estabelece que essas mercadorias não estão sujeitas à tributação nas operações subseqüentes, e isso não significa que a operação subseqüente não é tributável, haja vista que o imposto é pago antecipadamente, não se aplicando, portanto, a regra dos arts. 94, II e 95, II, do RICMS/97, acima transcritos.*

*Quanto se trata de operações interestaduais, os combustíveis são considerados imunes, tendo em vista que, de acordo com o art. 155,§ 2º, inciso X, alínea “b”, da Constituição Federal, o ICMS não incidirá “sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica”.*

*No caso em exame, o autuado emitiu Notas Fiscais de Entradas para se apropriar dos créditos fiscais correspondentes aos serviços de transporte, na condição de tomador de serviço, tendo alegado nas razões de defesa que não há vinculação direta e imediata entre a operação de circulação de combustível imune e o serviço de frete para efeitos tributários.*

*Em relação ao uso do crédito fiscal, o RICMS/97, estabelece:*

*“Art. 91. O direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham*

rido prestados os serviços, é condicionado a que as mercadorias recebidas pelo contribuinte ou os serviços por ele tomados tenham sido acompanhados de documento fiscal idôneo, no qual conste o destaque do imposto anteriormente cobrado, emitido por contribuinte em situação regular perante o fisco, e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos na legislação.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:

(...)

II - quando, salvo disposição em contrário, no caso de utilização de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal ou de comunicação, o serviço não estiver vinculado:

- a) a prestações seguintes da mesma natureza, tributadas pelo imposto;
- b) a operações de comercialização tributada”;

Tratando-se de operação com mercadoria imune, não há incidência do ICMS sobre a mercadoria, mas, incide o imposto sobre o serviço de transporte, e tendo sido efetuado o pagamento do imposto pelo transportador, o remetente da mercadoria não pode se creditar, haja vista que, se assim fosse, estaria sendo anulado o tributo pago pela transportadora, e o Estado estaria devolvendo o valor recebido, via crédito fiscal.

Transcrevo a seguir, parte do voto, constante do Acórdão CJF n.º 0218-11/02, da 1<sup>a</sup> CJF:

“Evidentemente, que a regra que veda a utilização de crédito fiscal sobre o serviço de transporte não vinculado à operação com mercadoria cuja saída subsequente não seja tributada - citada pelo autuante e pela JJF como amparo à exigência fiscal - não pode ser aplicada ao caso em tela, pois as operações com combustíveis e lubrificantes constitui-se em exceção a esta regra, como vimos acima, além do que, razão assiste ao recorrente ao asseverar que as mercadorias sujeitas à antecipação tributária são sim tributadas, só que de forma antecipada, e não desoneradas.

Ressalve-se, no entanto, que nas prestações de transporte vinculado a operações de venda 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 remetente retém e recolhe para o Estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo, como já vimos, está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que está sendo realizada, como as subsequentes”.

**Concluo que, não obstante o autuado ser o tomador do serviço de transporte objeto da autuação, independentemente se a preço FOB ou CIF, o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria, e por isso, voto pela subsistência desta infração.**

Infração 04: 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. Refere-se à não inclusão do PIS/COFINS na base de cálculo do imposto, no período de janeiro de 1999 a junho de 2000.

A base de cálculo da substituição tributária é estabelecida no art. 23, inciso II, alínea “b”, da Lei 7.014/96:

“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)*

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

**De acordo com o dispositivo legal acima transcrito, integram a base de cálculo da substituição tributária os valores relativos aos encargos assumidos pelos adquirentes do combustível.**

*O Convênio ICMS 105/92, que foi revogado pelo Convênio 03/99, prevê que a base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado pela autoridade competente, e na falta desse preço, a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente para o remetente, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação acrescido, em ambos os casos, do valor de qualquer encargo transferível ou cobrado do destinatário, adicionados, ainda, do valor resultante da aplicação de percentuais de MVA.*

*Tem prevalecido no âmbito deste CONSEF a interpretação de que os mencionados Convênios, quando estabeleceram os critérios relativos à base de cálculo, já foram considerados todos os componentes do custo do combustível para o varejista, adicionando a margem de lucro. Neste caso, no preço de revenda estabelecido já se encontravam incluídas as contribuições referentes ao PIS e à COFINS.*

*Com as alterações promovidas pelo Convênio ICMS 37/00, em vigor a partir de 01/07/00, houve mudança da Margem de valor agregado (para 23,28%) nas operações com combustíveis, na hipótese de a refinaria de petróleo ou suas bases praticarem preço em que são consideradas no seu cálculo as alíquotas da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, o que confirma a tese de que, na situação anterior, a MVA de 31,69% já considerava a inclusão do PIS e da COFINS.*

***Dessa forma, tendo em vista que o levantamento fiscal se refere ao período de janeiro de 1999 a junho de 2000, entendo que está caracterizado que as parcelas relativas ao PIS e à COFINS retidas pelo distribuidor pelas operações efetuadas pelos revendedores já estavam incluídas no critério de apuração da base de cálculo, estabelecida na legislação à época, e por isso, concluo pela insubsistência da exigência fiscal neste item do presente Auto de Infração.***

*Neste sentido, já houve Decisão deste CONSEF, na qual foi decidido pela insubsistência de Auto de Infração lavrado para exigir imposto sob a acusação de não inclusão dos valores relativos ao PIS e à COFINS na base de cálculo da substituição tributária, conforme Acórdão CJF Nº 0166-12/04.*

***Infração 05: 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. Refere-se à aquisição de álcool etílico hidratado carburante adquirido de Estado signatário de protocolo ICMS 19/99, sem a GNRE comprobatória do pagamento do imposto deferido ao Estado de origem, no período de março a outubro de 1999, e de setembro a dezembro de 2000.***

*Foi alegado pelo contribuinte que as operações “foram realizadas com usinas beneficiadas por decisões judiciais que afastavam a aplicação do Protocolo 19/99”, por isso, a própria usina recolhia o imposto sobre as operações em questão. Diz, ainda, que o protocolo passou a vigorar, somente a partir de janeiro de 2000, e a autuação considerou operações anteriores a esse período.*

O autuante informa que as decisões judiciais, citadas pelo autuado, alcançam o Estado de Alagoas, não são endereçadas ao fisco baiano, e não devem autorizar a utilização de créditos fiscais pelo autuado, referentes às operações em questão.

Na diligência fiscal encaminhada por esta 3<sup>a</sup> JJF, o diligente informou que não há por parte das empresas remetentes, recolhimento do imposto via GNRE, e o autuado apresentou liminar, “a qual isentava a operação do ICMS diferido e substituição tributária”. Diz que em consulta ao cadastro do Estado de Alagoas, constatou que a Petrobrás Distribuidora não era inscrita naquele Estado à época dos fatos. Portanto, não há comprovação de que o contribuinte estava inscrito no cadastro do Estado de origem das mercadorias, nem do recolhimento do ICMS.

De acordo com a cláusula quarta do Protocolo 19/99, o remetente da mercadoria deve abater, na nota fiscal, do preço da mercadoria o valor do imposto diferido, e no caso de a distribuidora destinatária não estar inscrita na Unidade Federada de origem, o imposto deve ser recolhido antes da saída da mercadoria do estabelecimento remetente, o que não ficou comprovado no presente processo.

Portanto, o imposto deveria ter sido recolhido antes da saída da mercadoria do estabelecimento remetente e estar acompanhado de uma via da guia de recolhimento, o que habilitaria o destinatário a creditar-se do valor correspondente.

Considerando que a exigência fiscal se refere ao período de março a outubro de 1999 e de setembro a dezembro de 2000, e que, o Protocolo 19/99 somente entrou em vigor em janeiro de 2000, considero que não devido o imposto apurado em data anterior à de vigência do mencionado Protocolo, concluindo pela procedência parcial desta infração, conforme quadro abaixo:

| DATA DE OCORRÊNCIA | DATA DE VENCIMENTO | VALOR A RECOLHER |
|--------------------|--------------------|------------------|
| 30/09/2000         | 09/10/2000         | 20.814,46        |
| 31/10/2000         | 09/11/2000         | 5.368,25         |
| 30/11/2000         | 09/12/2000         | 10.012,40        |
| 31/12/2000         | 09/01/2001         | 6.749,13         |
| <b>T O T A L</b>   | -                  | <b>42.944,24</b> |

Infração 06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de setembro e outubro de 1999; além de outubro de 2000 (demonstrativos de 256/257). Consta, na descrição dos fatos, que se trata de álcool etílico hidratado carburante, produto sujeito ao diferimento, sem a apresentação do comprovante do recolhimento do ICMS.

O autuado alegou que a Usina faturou com destaque do imposto, conforme notas fiscais de números 304 e 497, sendo repassado no preço a carga tributária. Por isso, foi creditado o imposto correspondente, uma vez que a Usina ao destacar o imposto tornou-se responsável pelo seu recolhimento, e o crédito do destinatário é incontestável.

Este item da autuação fiscal também foi objeto de diligência fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito, sendo informado pelo diligente que anexou aos autos as notas fiscais que deram origem às operações e as correspondentes notas fiscais de devolução (fls. 428 a 433).

Considerando que o imposto foi exigido por falta de exibição dos documentos fiscais e que foram acostados ao presente processo os documentos comprobatórios dos créditos fiscais, entendo que ficou elidida a exigência fiscal desta infração.

Quanto aos percentuais da multa, indicados no Auto de Infração, que também foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais, de acordo com o art. 42, II, “e” e VII, “a”, da Lei 7.014/96.

*Relativamente à alegação de inconstitucionalidade da legislação estadual, não cabe a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:*

| INFRAÇÃO Nº      | DECISÃO DA JJF      | IMPOSTO           |
|------------------|---------------------|-------------------|
| 1                | PROCEDENTE          | 196.670,73        |
| 2                | PROCEDENTE EM PARTE | 40.068,19         |
| 3                | PROCEDENTE          | 73.977,62         |
| 4                | IMPROCEDENTE        | -                 |
| 5                | PROCEDENTE EM PARTE | 42.944,24         |
| 6                | IMPROCEDENTE        | -                 |
| <b>T O T A L</b> | <b>-</b>            | <b>353.660,78</b> |

Transcrevo o seguinte voto divergente referente à infração 5:

*“A infração 05 do Auto de Infração lavrado exige imposto relativo à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente à aquisição álcool hidratado em outras unidades da Federação, sujeito ao regime do diferimento, previsto no Protocolo 19/99, sem a comprovação do recolhimento através de GNRE ao Estado de origem.*

*Da análise das peças processuais, constato que as operações foram realizadas com usinas beneficiadas por decisões judiciais prolatadas pelo juízo do Estado de Alagoas, que afastaram a aplicação do Protocolo 19/99, obrigando aos remetentes o destaque do imposto nas notas fiscais emitidas para os adquirentes, em outras unidades da Federação.*

*A sistemática estatuída no referido acordo interestadual previa o abatimento no preço cobrado pelo álcool hidratado do valor relativo ao imposto, que não seria destacado, sendo recolhido pelo adquirente, melhor explicando, em uma remessa de álcool hidratado no valor de R\$100,00, a nota fiscal não conteria o destaque do imposto, porém o montante cobrado ao adquirente corresponderia a R\$ 88,00 e o recolhimento ao Estado de origem pelo adquirente no valor de R\$ 12,00, através de GNRE.*

*As Usinas remetentes, por força de medida judicial, destacaram o imposto nas notas fiscais destinadas ao defendant, ou seja, ingressaram em juízo para recolher o imposto de sua responsabilidade nas operações interestaduais com álcool hidratado.*

*Entendo, em primeira análise, que a referida exigência fiscal fere o princípio constitucional da não cumulatividade, e em segunda análise o imposto exigido não pertence ao Estado da Bahia. Com efeito, a carga tributária embutida no preço do álcool hidratado destacado na nota fiscal de aquisição pertence ao Estado produtor. A este, sim, cabe a cobrança do imposto destacado na nota fiscal de aquisição.*

*No caso em tela, o credor do imposto, objeto de glosa do crédito fiscal é o Estado de Alagoas, signatário com a Bahia e demais unidades federativas de acordo para adoção do regime de diferimento nas operações com álcool etílico hidratado combustível, normas estas, inseridas no Protocolo ICMS nº 19/99. As disposições do referido Protocolo, que regem a questão objeto deste processo, foram recepcionadas na legislação dos Estados signatários, entre os quais estão incluídos os Estados da Bahia e Alagoas, que pelo princípio da territorialidade só 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 87/96.*

*O recolhimento do tributo deve ser feito pela empresa remetente, todavia, se por qualquer razão não o efetivar, seja por sonegação, seja por possuir liminar contra o instituto, cabe ao Estado de origem proceder à exação fiscal.*

*Ao obter medida judicial para proceder ao recolhimento do imposto, fugindo ao instituto do diferimento, as Usinas produtoras não estão livre de sofrer o lançamento pela fiscalização do Estado de origem em caso de sonegação, porém o crédito tributário estará suspenso até a Decisão final da lide. Com efeito, se não houver apropriação dos créditos utilizados normalmente para abater as saídas posteriores, tributadas normalmente pelo autuado, tanto pelo débito do imposto normal quanto pela aplicação do instituto da substituição tributária, o produto sofreria tributação da ordem de 37%, ou seja, 25% pertencente ao Estado da Bahia pela comercialização do álcool hidratado e 12% referente aos créditos glosados e exigidos no presente Auto de Infração.*

*Matéria semelhante foi apreciada pela 2ª CJF, julgando improcedente a exigência fiscal, o qual transcrevemos:*

**“ACÓRDÃO CJF Nº 0013-12/04**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ADQUIRIDA EM OUTRA UNIDADE FEDERATIVA COM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO PARA O MOMENTO DA ENTRADA NO DISTRIBUIDOR. As operações interestaduais de aquisição de álcool etílico hidratado combustível (AEHC), regidas pelo Protocolo ICMS 19/99, passaram a se submeter ao regime de apuração normal em virtude de medida judicial interposta pelos contribuintes substituídos. Afastada a responsabilidade tributária do recorrente, pois o mesmo não foi o causador da medida que afastou o regime de substituição tributária. Além disso, o Estado da Bahia não é o credor do imposto diferido, cabendo-lhe a exigência do tributo somente em relação às etapas subsequentes de circulação do produto. A fiscalização baiana deverá certificar se o tributo foi devidamente apurado e recolhido em relação às saídas promovidas pelo recorrente. Aplicação, no caso, do princípio constitucional da não-cumulatividade, pois é assegurado o direito à apropriação do crédito fiscal. Modificada, em parte, a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Decisão não unânime.”**

*Por todo o exposto, em que pese o voto muito bem fundamentado do ilustre relator deste processo, discordo do juízo de valor prolatado. Voto pela improcedência da infração 05 do presente Auto de Infração.*

Em seu Recurso Voluntário o recorrente apresenta as seguintes alegações:

**INFRAÇÃO 1** – Afirma que o Acórdão recorrido desatendeu as conclusões da diligencia que confirmou as alegações da defesa, que reconheceu o erro do autuante ao desconsiderar que os preços estabelecidos para os postos revendedores situados fora da sede do município serão reduzidos a cada 20km percorridos a partir da sede do município no sentido da base supridora, por entender que os adquirentes envolvidos nas operações autuadas localizam-se fora das sedes dos municípios.

**INFRAÇÃO 3** – Devolve a este Conselho tudo o quanto exposto na defesa, considerando que não pode o recorrente conformar-se com as conclusões do referido acórdão.

Acrescenta que é do texto legal que a saída de produtos derivados de petróleo de um estabelecimento de um determinado estado com destino a outra unidade da Federação, goza da não incidência do ICMS; não há fato gerador de ICMS para a operação, e assim ocorrendo essa hipótese, não há direito ao creditamento do ICMS da operação de saída do produto; nesse caso a BR Distribuidora não se credita por tal operação. Elabora extensa fundamentação às fls. 1071/1080, para sustentar a sua tese, incluindo e transcrevendo o art 155 da CF e Parecer de Sacha Calmon, para concluir pedindo a revisão do acórdão.

**INFRAÇÃO 5** – Classifica como absurdas as conclusões do acórdão, ao exigir que empresa autuada desrespeite ordem judicial que autoriza as usinas de Alagoas a efetuar suas operações sem a observância do diferimento e da substituição tributária ordenada no Protocolo ICMS 19/99.

Pede e requer a reforma da Decisão recorrida, para julgar totalmente improcedente o Auto de Infração.

A PGE/PROFIS opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, sob as fundamentações que se seguem.

INFRAÇÃO 1 – entende o ilustre procurador “que restou desconsiderado o quanto consignado no Parecer 67/97 porquanto a 3ª JJF accordou na tese de que a Portaria Ministerial nº 323/98 não seria aplicada ao caso concreto, uma vez que o RICMS disciplina a questão de forma diversa. Com razão a junta de primeiro grau”. Apoiando-se no disposto no art. 512-B, I, do RICMS, que transcreve em parte, conclui que, partindo desse comando regulamentar, a autuação mostra-se correta.

INFRAÇÃO 3 – Afirma que o benefício fiscal, na esteira do quanto restou decidido pelo STF, não foi instituído em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos em causa; não há como ser afastada a incidência do imposto no estado destinatário, a este sendo integralmente devido o ICMS-ST sobre as operações interestaduais de combustíveis, cabendo, portanto, a glosa dos créditos lançados na escrita fiscal da impugnante, decorrente de frete interestadual, porquanto os valores correspondentes integram a base de cálculo do ICMS-ST devido ao Estado destinatário.

INFRAÇÃO 5 – Salienta que nem o recorrente nem o Estado da Bahia são parte na Ação Mandamental impetrada pelo Sindicato de Alagoas, não se afigurando lícito nem jurídico admitir que pudesse o Estado da Bahia estar obrigado ao provimento jurisdicional limiar deferido pelo Juízo de Maceió, ainda mais que houve a utilização indevida do crédito fiscal relativo a mercadorias sujeitas ao regime de diferimento, por inexistência de prova do efetivo recolhimento do imposto.

Concluindo diz que “No que concerne ao Recurso de Ofício apresentado, somos pela integração do acórdão da 3ª JJF, chamando atenção para a circunstância de que a procedência parcial da infração 2 se deu em razão da retificação dos cálculos inicialmente postos pelo próprio agente autuador e a procedência parcial da infração 5 se deu em razão do Protocolo 19/99 somente ter entrado em vigor em janeiro de 2000, tendo sido validamente excluída a autuação anterior. A improcedência das autuações 4 e 6 resultaram, respectivamente, do período de apuração da respectiva infração e da exibição dos documentos fiscais reclamados na autuação. Em vista de todo o exposto, somos pelo IMPROVIMENTO do recuso voluntário interposto e integração do acórdão submetido ao reexame necessário”.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade por não verificar qualquer dos motivos elencados nos incisos I e IV do art. 18 do RPAF. Os fatos apurados estão claramente expostos no Auto de Infração, complementados mediante diligência requerida pela JJF e atendida por fiscal estranho ao feito. Verifica-se que o recorrente dispôs no processo de todas as informações necessárias ao exercício do seu direito de defesa, não restando dúvidas quanto ao contraditório e ao objeto da ação fiscal.

No mérito, a impugnação limita-se às infrações 1, 3 e 5.

INFRAÇÃO 1 - Nada a acrescentar à Decisão da JJF tendo em vista que foram apurados preços fixados para postos situados fora do município e não na sede, para onde se destinavam as mercadorias, contrariando, pois, a disposição legal.

INFRAÇÃO 3 – Acompanho o entendimento da JJF, pois, não obstante o autuado ser o tomador do serviço de transporte objeto da autuação, independentemente se a preço FOB ou CIF, o crédito fiscal deve ser apropriado pelo destinatário da mercadoria. Nas prestações de transporte vinculado a operações de venda de combustíveis para outros estados, onde deverá ser feita a substituição tributária, o crédito será do estabelecimento adquirente e o estado de destino é quem arcará com o mesmo, já que o remetente retém e recolhe o imposto para o estado de destino o ICMS devido pelo adquirente, em cuja base de cálculo está embutido o valor referente às prestações de transporte, tanto daquela que esta sendo realizada como das subseqüentes.

INFRAÇÃO 5 - Acompanho o voto divergente constante da Decisão de Primeira Instância, tendo em conta também que essa matéria já se encontra pacificada nesta Câmara de Julgamento Fiscal, em decorrência do entendimento de que o contribuinte não pode desatender Decisão judicial, ainda mais, que não deu causa à medida judicial que afastou o regime de substituição tributária. Acresce que o Estado da Bahia não é credor do imposto diferido, cabendo-lhe o tributo somente nas operações subsequentes de circulação das mercadorias. É insubsistente este item da autuação.

Quanto ao Recurso de Ofício:

INFRAÇÃO 2 – O autuante acatou parcialmente as alegações defensivas e refez os cálculos conforme demonstrativo de fl. 342, alterando o valor do imposto para R\$ 40.068,20.

INFRAÇÃO 4 – Ficou provado, como bem demonstrou o julgador de primeira instância, em seu bem fundamentado voto, que as parcelas relativas ao PIS/COFINS, retidas pelo distribuidor nas operações efetuadas pelos revendedores, já estavam incluídas na apuração da base de cálculo, conforme critério estabelecido na legislação em vigor à época da autuação.

INFRAÇÃO 6 – Este item também foi objeto da diligencia, tendo o fiscal estanho ao feito informado que anexou aos autos as notas fiscais que deram origem às operações, e as correspondentes notas fiscais de devolução (fls 428/435), ilidindo, dessa forma, a ação fiscal.

Em face do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário. A reforma da Decisão de Primeira Instância restringe-se à infração 5, IMPROCEDENTE “*in totum*”.

## 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 **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206941.0010/04-7, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$310.716,54**, sendo **R\$220.340,64**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “e” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e **R\$90.375,90**, acrescido da mesma multa, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 4 de julho de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA – REPR. PGE/PROFIS