



PROCESSO Nº 1313742019-9

ACÓRDÃO Nº 237/2023

TRIBUNAL PELNO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: SETTA COMBUSTÍVEIS S/A.

2ª Recorrente: SETTA COMBUSTÍVEIS S/A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: ANTÔNIO CARLOS BORGES SERTÃO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**DECADÊNCIA PARCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - FALTA DE ESTORNO DO AEAC E BODIESEL - ADI 4171/DF - MODULAÇÃO DOS EFEITOS - CONFIRMADA A IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA NO PERÍODO AUTUADO - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

*- Confirmada a decadência de parte do crédito lançado no auto de infração, consoante art. 150, § 4º do CTN.*

*- Considera-se devido o recolhimento do ICMS diferido nas operações interestaduais com gasolina tipo C ou óleo diesel resultante da mistura com Álcool etílico anidro combustível - AEAC ou biodiesel B100, no que tange ao volume de AEAC e Biodiesel B100 contido na mistura.*

*- A declaração de inconstitucionalidade dos parágrafos 10 e 11 da cláusula 21, do Convênio ICMS 110/2007, porém com modulação de seus efeitos para 6 (seis) meses após a publicação do Acórdão, não tem o condão de elidir o crédito fiscal lançado no presente caso, por estarem em pleno vigor na época dos fatos geradores.*

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

ACORDAM à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos recursos, de ofício, por regular, e do voluntário, por



regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, mantendo inalterada a sentença exarada na instância monocrática, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002684/2019-30, lavrado em 26 de agosto de 2019, contra a empresa SETTA COMBUSTÍVEIS S/A, devidamente qualificada nos autos, fixando o crédito tributável exigível em R\$ 71.016,59 (setenta e um mil, dezesseis reais e cinquenta e nove centavos), sendo R\$ 47.344,38 (quarenta e sete mil, trezentos e quarenta e quatro reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e proposta de aplicação de multa por infração na quantia de R\$ 23.672,21 (vinte e três mil, seiscentos e setenta e dois reais e vinte e um centavos), com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de R\$ 88.653,13 (oitenta e oito mil, seiscentos e cinquenta e três reais e treze centavos), sendo R\$ 59.102,07 (cinquenta e nove mil, cento e dois reais e sete centavos) de ICMS e R\$ 29.551,06 (vinte e nove mil, quinhentos e cinquenta e um reais e seis centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de maio de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno, LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE), JOSÉ VALDEMIR DA SILVA, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 1313742019-9

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

1ª Recorrida: SETTA COMBUSTÍVEIS S/A.

2ª Recorrente: SETTA COMBUSTÍVEIS S/A.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CABEDELO

Autuante: ANTÔNIO CARLOS BORGES SERTÃO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

DECADÊNCIA PARCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - FALTA DE ESTORNO DO AEAC E BIODIESEL - ADI 4171/DF - MODULAÇÃO DOS EFEITOS - CONFIRMADA A IMPOSSIBILIDADE DE AFASTAMENTO DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA NO PERÍODO AUTUADO - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

*- Confirmada a decadência de parte do crédito lançado no auto de infração, consoante art. 150, § 4º do CTN.*

*- Considera-se devido o recolhimento do ICMS diferido nas operações interestaduais com gasolina tipo C ou óleo diesel resultante da mistura com Álcool etílico anidro combustível - AEAC ou biodiesel B100, no que tange ao volume de AEAC e Biodiesel B100 contido na mistura.*

*- A declaração de inconstitucionalidade dos parágrafos 10 e 11 da cláusula 21, do Convênio ICMS 110/2007, porém com modulação de seus efeitos para 6 (seis) meses após a publicação do Acórdão, não tem o condão de elidir o crédito fiscal lançado no presente caso, por estarem em pleno vigor na época dos fatos geradores.*

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002684/2019-30, lavrado em 26 de agosto de 2019, contra a empresa SETTA COMBUSTÍVEIS S/A, no qual consta a seguinte acusação:

**0285-FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS** >> Falta de recolhimento do ICMS estadual.



**Nota Explicativa:** DEIXOU DE RECOLHER O ICMS REFERENTE AO ESTORNO DO CRÉDITO CORRESPONDENTE AO VOLUME DE AEAC OU B100 CONTIDO NA MISTURA DE GASOLINA COM AEAC OU DA MISTURA DE ÓLEO DIESEL COM B100 EM OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS, NOS EXERCÍCIOS DE 2014 E 2015, CONFORME DEMONSTRADO NOS TRABALHOS EM ANEXO. ACRESCENTE-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS O SEGUINTE: ARTIGO 21, § 10 E 11 DO DECRETO Nº 29.537/2008 E ALTERAÇÕES POSTERIORES.

Em decorrência desses fatos, o Representante Fazendário lançou, de ofício, um crédito tributário no valor R\$ 159.669,72, sendo R\$ 106.446,45 de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, acrescido do Art. 21, §10 e 11 do Decreto 29.537/2008 e R\$ 53.223,27, a título de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.

Provas documentais instruem o Auto de Infração (fl.3-4), dentre as quais destaca-se: planilhas analíticas, referente à apuração do ICMS a recolher referente às notas fiscais de saídas interestaduais de AEAC misturado na Gasolina e de B100 misturado ao Diesel; e planilhas sintéticas contendo as notas fiscais eletrônicas de saídas (fls. 06 a 15).

Cientificada pessoalmente da ação fiscal, fl. 04, em 28/08/2019, a autuada, por intermédio seus procuradores, apresentou Impugnação tempestiva, protocolada em 25/09/2019, em que traz, em breve síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- Que o crédito tributário em comento está com a sua exigibilidade suspensa, conforme art. 151, IV, do CTN, desde março de 2013, com a concessão da segurança nos autos do Mandado de Segurança 0019493-34.2010.8.15.2001; a duas, que, de total boa-fé, optou por depositar judicialmente os valores exigidos que não foram patentemente decaídos;
- A improcedência do procedimento fiscal em decorrência da ausência de infração cometida pela Impugnante;
- O Colendo STJ é assente no sentido da inaplicabilidade de juros e de multa enquanto, primeiro, perdurar, a decisão judicial determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e, somente cabendo tais consectários, se a deliberação judicial for cassada, o que não é o caso dos autos; e, segundo, durante o período em que o montante do tributo estava depositado judicialmente;
- Argui a decadência do crédito tributário relativo aos períodos anteriores a 28/08/2014 (há mais de cinco anos da ciência do Auto de Lançamento);
- A nulidade do procedimento fiscal em decorrência dos seguintes fatos: dúvida do trabalho fiscal pela inexatidão na descrição do fato infringente suficiente e necessário ao surgimento da obrigação tributária e no enquadramento legal, ao serem descritos de forma genérica, além da ausência da entrega à Impugnante de anexos ou papéis de trabalho da auditoria fiscal, resultando em cerceamento de defesa;
- Complementa, ao afirmar acerca da inconstitucionalidade/duplicidade de pagamento do estorno do AEAC e do B100, utilizando-se para isso, 03 (três) linhas de raciocínio: uma, a declaração de inconstitucionalidade,



relativamente aos §§ 10 e 11 da Cláusula Vigésima Primeira do Convênio CONFAZ ICMS 10/2007; duas, pela ausência de modulação definitiva dos efeitos da ADI 4171-DF para os contribuintes com ações em sede de controle difuso; e, a terceira e última, pela não produção de efeitos da modulação da ADI 4171-DF para as empresas com ações em sede de controle difuso;

- Informou que apensou aos autos Parecer do ilustríssimo doutrinador Roque Carrazza sobre a inconstitucionalidade da exigência fiscal e sobre a modulação híbrida dos efeitos em relação ao controle difuso;

- Que caso subsista qualquer cobrança executiva, dela deve ser decotada as multas aplicadas nos percentuais de 50% sobre o valor do débito, pois o percentual arbitrado mostra-se desproporcional e com efeitos nitidamente confiscatórios, contrariando a regra do art. 150, inciso IV da Constituição da República.

Ao final, pugnou:

- Primeiramente, para que seja reconhecida a total nulidade e/ou improcedência do auto de lançamento ora combatido;

- Alternativamente, caso não seja esse o entendimento, requer a nulidade parcial da multa aplicada ou, ao menos, sua redução a um patamar razoável.

Com a informação da inexistência de antecedentes criminais, os autos foram conclusos e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Recursos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foi distribuído ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela **procedência parcial da exigência fiscal**, nos termos da ementa:

FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS. ESTORNO DE CRÉDITO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE SAÍDAS DE COMBUSTÍVEIS (GASOLINA C e ÓLEO DIESEL) REFENTE AO VOLUME DE AEAC – ÁLCOOL ETÍLICO ANIDRO COMBUSTÍVEL e BIODIESEL PURO - B100. RESPONSABILIDADE PELO PAGAMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DO CONVÊNIO 110/07 POR MEIO DA ADIN 4.171/DF. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. INAPLICABILIDADE DA ADIN AO CASO CONCRETO. AJUSTES REALIZADOS PARA EXCLUIR OS LANÇAMENTOS ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA. ILÍCITO PARCIALMENTE CONFIGURADO.

- Com relação à decadência aplica-se o art. 150, §4º, do CTN. Cientificação ao sujeito passivo ocorreu após prazo regular de constituição do crédito tributário, restando decaído o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até o mês de julho de 2014.

- A distribuidora torna-se responsável pelo pagamento do imposto diferido (operação antecedente) relativo à aquisição de AEAC e Biodiesel B100, quando remete gasolina C e óleo diesel para outra Unidade da Federação.

- Julgados inconstitucionais os parágrafos 10 e 11 da cláusula 21, do Convênio ICMS 110/2007, porém com modulação de seus efeitos para 06 (seis) meses após a publicação do Acórdão. Considera-se devido o recolhimento do ICMS diferido nas operações interestaduais com gasolina C e óleo diesel resultante da mistura com AEAC e Biodiesel B100, respectivamente, correspondente ao volume de AEAC e Biodiesel B100 contido na mistura.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**



Ciente da decisão de primeira instância, via DT-e, em 20/02/2020 (f. 307), a autuada, através de seu procurador, interpôs Recurso Voluntário, em 07/04/2020, por meio do qual aduz, reapresenta na íntegra, as teses de defesa e requerimentos aduzidas na impugnação apresentada em primeira instância.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, foram distribuídos a este Relator, obedecendo as formalidades de estilo, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

### VOTO

Trata-se do julgamento dos recursos, de ofício e voluntário, interpostos em face da decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n. 93300008.09.00002684/2019-30, lavrado em 26 de agosto de 2019, em desfavor da empresa SETTA COMBUSTÍVEIS S/A, inscrição estadual nº 16.139.538-4, devidamente qualificada nos autos, e com a exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Convém destacarmos ainda que está perfeitamente determinada a natureza da infração e a pessoa do infrator, os dispositivos legais infringidos como também a norma legal que impõe as sanções aplicadas, por isso o auto de infração ora combatido não recai em nenhuma das hipóteses de nulidade prevista no artigo 17 da Lei nº 10.094/2013 nem fere o art. 142 do Código Tributário Nacional:

#### **LEI Nº 10.094/2013**

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

#### **CTN**

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação



correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Ademais disso, da análise dos autos observa-se que foram oportunizados à autuada todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual, fato este comprovado com a apresentação de peça impugnatória e do recurso voluntário, por meio dos quais pôde apresentar todos os argumentos e provas que julgou necessários.

Assim, comungando com a instância prima, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos pressupostos de natureza formal do ato administrativo em questão.

### **Decadência**

Em sede de impugnação, a autuada arguiu que parcela do crédito tributário lançado no auto de infração, relativamente à fatos geradores anteriores a 28/08/2014, já se encontrava, à época do lançamento, extinta pela decadência, tendo em vista a ciência do presente auto ter ocorrido em 28/08/2019, e aplicar-se ao caso a regra insculpida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional – CTN.

Em primeira instância, o julgador singular acolheu a tese de defesa, excluindo os lançamentos relativos aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e julho de 2014, ressaltando o fato de que a acusação em apreço tomou por base as declarações prestadas pelo contribuinte e, por intermédio das quais foi possível identificar a utilização de créditos indevidos, atraindo, por tais motivos, a aplicação do prazo decadencial nos moldes preconizados pelo art. 150, §4º do CTN, pronunciando-se nos seguintes termos:

“No caso concreto, o contribuinte emitiu as notas fiscais de saídas, nos CFOP 6655 e 6656, referente às saídas interestaduais de gasolina C e de óleo diesel/biodiesel, informando-as à Fazenda Estadual da Paraíba, não se demonstrando omissões de sua parte que impedissem ou dificultassem o Fisco o conhecimento da ocorrência dos fatos geradores.

Em síntese, o sujeito passivo realizou uma declaração prévia ao fisco paraibano que constituiu crédito tributário, incluindo todas as operações objeto da exigência. Ademais, repiso, estas operações foram faturadas, sendo emitidas notas fiscais eletrônicas, modelo 55, emitidas pela própria empresa autuada e destinadas a empresas localizadas em outras Unidades da Federação.

A conclusão é de que a infração descrita nos presentes autos se acomoda com o lançamento por homologação, o que implica na contagem da decadência pela regra do art. 150, §4º, do CTN, conforme o referido entendimento pacificado pelo STJ.

Neste contexto, verifico que a ciência do Auto de Infração em tela ocorreu em 28/08/2019 (fl. 04). Assim, considerando, para o caso em questão, o prazo decadencial a partir do fato gerador, verifico que o prazo decadencial



se contaria a partir de 29/08/19, devendo ser excluído da autuação os fatos geradores anteriores a esta data.

Portanto, ao averiguar o demonstrativo fiscal, nas fls. 06 a 15, reconheço que deve ser excluído o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2014 a 31/07/2014.

Ademais, não se constatou qualquer dolo, fraude ou simulação, o que acarretaria na aplicação do art. 173, I do CTN.”

A aplicação da norma contida no artigo 150, § 4º do CTN, nas situações em que a acusação se funda nas declarações prestadas pelo contribuinte ao fisco estadual encontra guarida na jurisprudência desta Corte Fiscal, a exemplo do acórdão 346/2019, da lavra do Ilmo. Conselheiro Sidney Watson Fagundes Da Silva, senão vejamos:

INDICAR COMO ISENTAS DO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - DECADÊNCIA - APLICAÇÃO DO ARTIGO 150, § 4º, DO CTN - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - AUSÊNCIA DE IMPUGNAÇÃO - RECONHECIMENTO DA CONDIÇÃO DE DEVEDOR - DENÚNCIA CONFIGURADA - MULTA RECIDIVA - AFASTAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO

- Considerando que o contribuinte apresentou ao Fisco declarações de informações fiscais nas quais constam as notas fiscais que motivaram o lançamento a título de falta de recolhimento do ICMS por haver o contribuinte indicado como isentas operações sujeitas ao imposto estadual, não poderia mais a Fazenda Estadual efetuar o lançamento, uma vez que o período dos fatos geradores já havia sido alcançado pela decadência, nos termos do que estabelece o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, a ausência de impugnação sobre a infração implicou no reconhecimento da condição de devedor, em observância ao disposto no artigo 69 da Lei nº 10.094/13.

- Multa recidiva não configurada, uma vez que os fatos geradores ocorreram em momentos anteriores à data de início da contagem do prazo estabelecido no parágrafo único do artigo 87 da Lei nº 6.379/96.

Sem reparos, portanto, a realizar na sentença *a quo*, no que tange ao reconhecimento da decadência em relação ao lançamento do ICMS para os fatos geradores ocorridos no período de 01 de janeiro a 31 de julho de 2014, uma vez que, conforme destacado alhures, ao deliberar sobre a questão o juiz singular observou de maneira fiel a legislação de regência, bem como a jurisprudência consolidada dessa E. Corte fiscal.

## MÉRITO

Pela matéria tratada no relato acima, o contribuinte está sendo autuado pela falta de recolhimento do imposto estadual, referente ao estorno do crédito do imposto correspondente ao volume de AEAC e de biodiesel - B100, nas operações





interestaduais, com produtos resultantes da mistura de Gasolina A, com AEAC, e Óleo Diesel, com Biodiesel, na forma prevista no Decreto nº 29.537 de 6/8/2008, conduta infracional identificada no período de janeiro/2014 a dezembro/2015, e que encontra respaldo legal no art. 106, do RICMS/PB, e que, por força de lei, impõe ao autuado a penalidade prevista no art. 82, II, “e”, da Lei nº 6379/96.

A legislação que rege a matéria contida nos presentes autos encontra-se regulamentada no Convênio ICMS 110/2007, Convênio ICMS 54/02, e no Decreto nº 29.537/2008, conforme se extrai de todo arcabouço probatório angariado aos autos pela auditoria fiscal, e cujas disposições consigna-se abaixo:

#### CONVÊNIO ICMS 110, DE 28 DE SETEMBRO DE 2007

**Cláusula vigésima primeira.** Os Estados e o Distrito Federal concederão diferimento ou suspensão do lançamento do imposto nas operações internas ou interestaduais com AEAC ou com B100, quando destinados a distribuidora de combustíveis, para o momento em que ocorrer a saída da gasolina resultante da mistura com AEAC ou a saída do óleo diesel resultante da mistura com B100, promovida pela distribuidora de combustíveis, observado o disposto no § 2º.

§ 1º O imposto diferido ou suspenso deverá ser pago de uma só vez, englobadamente, com o imposto retido por substituição tributária incidente sobre as operações subseqüentes com gasolina ou óleo diesel até o consumidor final, observado o disposto no § 3º.

§ 2º (...)

§ 3º Na hipótese do § 2º, a distribuidora de combustíveis deverá efetuar o pagamento do imposto suspenso ou diferido à unidade federada remetente do AEAC ou do B100.

§ 10 Os contribuintes que efetuarem operações interestaduais com os produtos resultantes da mistura de gasolina com AEAC ou da mistura de óleo diesel com B100, deverão efetuar o estorno do crédito do imposto correspondente ao volume de AEAC ou B100 contido na mistura.

§ 11 O estorno a que se refere o § 10 far-se-á pelo recolhimento do valor correspondente ao ICMS diferido ou suspenso que será apurado com base no valor unitário médio e na alíquota média ponderada das entradas de AEAC ou de B100 ocorridas no mês, observado o § 6º da cláusula vigésima quinta.

#### CONVÊNIO ICMS 54/02

**Cláusula primeira.** O contribuinte que promover operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo em que o imposto tenha sido retido anteriormente, ou com álcool etílico anidro combustível - AEAC e com biodiesel - B100, cuja operação tenha ocorrido com diferimento ou suspensão do imposto, deverá observar as disposições deste convênio, nas seguintes hipóteses.

**Cláusula segunda.** Ficam instituídos os relatórios conforme modelos constantes nos Anexos I a VII deste convênio, destinados a:



VIII - Anexo VIII: demonstrar a movimentação de AEAC e biodiesel - B100 e apurar as saídas interestaduais de sua mistura à gasolina e ao óleo diesel, respectivamente;

**DECRETO Nº 29.537/2008**

Art. 21. Nas operações internas ou interestaduais com AEAC ou com B100, quando destinado à distribuidora de combustíveis, fica concedido o diferimento do imposto para o momento em que ocorrer a saída da gasolina resultante da mistura com AEAC ou a saída do óleo diesel resultante da mistura com B100 promovida pela distribuidora de combustíveis, observado o disposto no § 2º (Convênio ICMS 136/08).

(...)

§ 10. Os contribuintes que efetuarem operações interestaduais com os produtos resultante da mistura de gasolina com AEAC ou da mistura de óleo diesel com B100, deverão efetuar o estorno do crédito do imposto correspondente ao volume de AEAC ou B100 contido na mistura.

§ 11 O estorno a que se refere o § 10 far-se-á pelo recolhimento do valor correspondente ao ICMS diferido que será apurado com base no valor unitário médio e na alíquota média ponderada das entradas de AEAC ou de B100 ocorridas no mês, observado o § 6º do art. 25. (grifo nosso).

Conforme se extrai da exegese das disposições normativas supra, e como bem destacou o julgador singular, nas operações com biodiesel B100 e AEAC, como insumos do diesel e da gasolina, respectivamente, há de ser observada sua sujeição ao diferimento do pagamento do ICMS, concluindo-se, por conseguinte, que o agente fiscal, ao proceder a autuação do contribuinte, no presente caso, agiu nos limites de seu dever funcional, e com base na legislação tributária estadual.

Pela didática e clareza de seus fundamentos, cumpre deixar consignado excerto da decisão monocrática, que assim pontuou:

“Para o deslinde da questão, dado que extremamente complexa por envolver mercadorias derivadas e não derivadas de petróleo e, ainda, mercadoria cuja composição final possui parte derivada e parte não derivada de petróleo, é essencial que se conheça de forma integral as operações realizadas e a que tipo de tributação estão submetidas.

Tanto a gasolina C quanto o óleo diesel combustível resulta da mistura de produtos derivados e não derivados de petróleo. No caso em apreciação, o óleo diesel combustível, resulta da mistura de óleo diesel (derivado de petróleo) com Biodiesel - B100 (não derivado de petróleo). Já a gasolina C é resultado da combinação de gasolina A (derivado de petróleo) com o AEAC (não derivado de petróleo).

O óleo diesel e a gasolina C são submetidos à substituição tributária para frente (substituição tributária relativa às operações subsequentes), enquanto que o Biodiesel B100 e o AEAC são comercializados ao abrigo do diferimento, ou seja, são também submetidos à substituição tributária, com a distinção que nestas operações a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido é transmitida ao adquirente, a distribuidora.

Para facilitar a tributação de operações tão cheias de nuances, a refinaria de petróleo, ao vender o óleo diesel e a gasolina para a distribuidora, efetua a substituição tributária destes produtos. Para tanto, leva em conta a (já conhecida) participação de cada um na composição do produto final.

Registre-se que, para não ocorrer dupla tributação, a saída de B100 e de AEAC da refinaria de petróleo é albergada pelo diferimento, ou seja, embora sujeita à tributação, a operação não possui o destaque do imposto. Porém, o valor correspondente ao imposto não destacado (diferido), para que de igual forma não ocorra excesso de tributação no produto final, é considerado como crédito para efeitos de cálculo do débito de responsabilidade por substituição tributária.

Obviamente, a substituição tributária do óleo diesel e da gasolina tem como pressuposto - fato gerador presumido - que as operações subsequentes serão realizadas no estado onde se encontra estabelecida a distribuidora, no caso a Paraíba. Assim, quando a distribuidora comercializa-os no âmbito do estado o imposto referente à operação está plenamente satisfeito.

Todavia, quando esses combustíveis derivados de petróleo são comercializados em operações interestaduais, o supracitado fato gerador presumido não se realiza.

Para compatibilizar essa situação, as distribuidoras devem informar as operações realizadas em programa de computador aprovado pela COTEPE/ICMS - PROGRAMA SCANC -, destinado à apuração e demonstração dos valores de repasse, dedução, ressarcimento e complemento do ICMS (Parágrafo Segundo da Cláusula vigésima terceira do Convênio ICMS 110/07).

Diante desse cenário (operações interestaduais), o que é informado ao SCANC e a refinaria é que a operação (subsequente) de gasolina e/ou de óleo diesel não mais será destinada a contribuintes estabelecidos na Paraíba. Como consequência, a refinaria repassa todo o imposto ao novo estado de destino, inclusive o valor correspondente ao imposto diferido.

Assim, o ICMS correspondente a saída de AEAC e de Biodiesel B100, que foram considerados como créditos para efeitos da apuração (cálculo) do débito de responsabilidade por substituição tributária devido à Paraíba por presunção (fato gerador presumido), em função da operação subsequente não ter sido realizada no estado, precisa ser ressarcido a Paraíba, dado que foi utilizado para abater o imposto devido ao estado de destino.

O que de fato ocorre é que a distribuidora torna-se responsável pelo pagamento do imposto diferido (operação antecedente) relativo às aquisições de AEAC e de Biodiesel B100, dado que, a saída subsequente em outra Unidade da Federação não permitiu a sua satisfação.

Assim, incorre em equívoco a Impugnante quando afirma que não é possível estornar o crédito por não haver se adjudicado dele, pois, como já assinalado, a refinaria atribui o valor do imposto diferido como crédito para efeitos de cálculo do ICMS/ST devido na operação. A refinaria, com base no comunicado da distribuidora, que dá conta que efetuou operação interestadual com o óleo diesel e a gasolina, repassa integralmente o ICMS cobrado na operação para o Estado destinatário da mercadoria.

Dessa forma, o crédito utilizado para abater o imposto devido ao estado de destino e não pago à Paraíba com o pressuposto de que a operação subsequente aqui ocorreria, deve então ser objeto de lançamento a débito por parte da Distribuidora de combustíveis. É a forma como o Convênio 110/2007 trata e o Programa SCANC viabiliza o ressarcimento a ser conferido ao estado onde o fato gerador presumido não se realiza.” (trecho extraído da decisão exarada na GEJUP)



Em sua defesa, tanto em sua impugnação quanto em seu recurso, a autuada argui a inexigibilidade do crédito tributário lançado, que teve por fundamento os dispositivos legais, declarados inconstitucionais, pelo STF, através ADIN 4.171.

Ocorre que a decisão da Suprema Corte teve sua eficácia diferida por 06 (seis) meses, após a publicação do respectivo Acórdão.

Tendo em vista que a decisão foi publicada, no dia 21/08/2015, a verdade é que nos períodos autuados, os dispositivos legais que fundamentaram o presente lançamento estavam em pleno vigor.

Por outro lado, não tem força legal para impedir o presente lançamento, o parecer juntado pela autuada, da lavra do ilustre jurista Roque Carazza (fls. 194-259), no sentido de que os efeitos modulatórios não devem alcançar as empresas que, nos períodos autuados, litigavam no Judiciário contra a exigência do pagamento do imposto prevista nos aludidos §§ 10 e 11.

Pois bem. A modulação dos efeitos significa a possibilidade de se restringir a eficácia temporal das decisões do STF em controle de constitucionalidade nas ações que ali cheguem, de modo a terem efeitos exclusivamente para o futuro.

Destarte, não restam dúvidas que, para o caso em tela, os fatos geradores ocorridos até 20.02.2016 são perfeitamente passíveis de autuação, e sendo o objeto da presente exação fiscal relativamente a fatos geradores ocorridos no interregno de janeiro/2014 a dezembro/2015, não há razões para considerar ilegítimo o lançamento de ofício ora em discussão.

Por tudo isso, se evidencia o acerto do julgador monocrático que, ao se debruçar sobre tais argumentos de defesa, pronunciou-se nos seguintes termos:

*“Ainda que exista a declaração de inconstitucionalidade dos §§ 10 e 11 da Cláusula 21 do Convênio ICMS 110/2007, reconhecida pelo STF na ADIN 4.171, no mérito entendo que a impugnação não merece provimento, uma vez que, embora tenha havido a aludida inconstitucionalidade dos normativos acima mencionados, a Corte de Controle de Constitucionalidade modulou os efeitos de sua decisão para que eles apenas se dessem a partir de seis meses após a publicação do acórdão proferido na ADIN 4.171, que se deu, em 21/8/2015, no DJe nº 164, nos termos do voto da relatora, ministra Ellen Gracie.*

*Com isso se procura dizer que os efeitos da inconstitucionalidade foram alterados pelo órgão competente (“modulados”), modificando a sua natural eficácia ex tunc, para que os referidos dispositivos sejam excluídos do ordenamento jurídico somente após 06 (seis) meses da publicação do acórdão do STF.*

*Assim, com o expreso reconhecimento da máxima corte judicial, relativamente à existência da modulação dos efeitos desta declaração de inconstitucionalidade, no caso dos autos, os dispositivos legais que fundamentam a inicial eram válidos e eficazes à época dos fatos geradores.*

*Outrossim, uma vez que o art. 144 do CTN estabelece que o lançamento se reporta à data dos fatos, não há que se falar na impossibilidade da*



*cobrança: se a lei reputada como inconstitucional propagava seus efeitos na data dos fatos geradores (Janeiro/2014 a Dezembro/2015), o Convênio ICMS 110/2007 ainda era existente, válido e eficaz e a cobrança firmada nos §§ 10 e 11 do art. 21, do Decreto nº 29.537/2008, acabaria por tornar juridicamente possível o lançamento.” (trecho extraído da decisão exarada na GEJUP)*

Cumprе ressaltar que o entendimento ora esposado encontra guarida na jurisprudência mais atual desta Corte Fiscal, a exemplo do acórdão 031/2023, da lavra do Ilmo. Conselheiro José Valdemir da Silva, julgado à unanimidade, nos termos da ementa infracitada. Senão vejamos:

NULIDADE DA INTIMAÇÃO - PRELIMINAR REJEITADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - FALTA DE ESTORNO DO AEAC E BIODIESEL NO PERÍODO DE 2015 - ADIN nº 4171/DF - INCONSTITUCIONALIDADE - MODULAÇÃO DOS EFEITOS - NÃO AFASTADA A POSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA NO PERÍODO AUTUADO - MANTIDA A EXIGÊNCIA FISCAL - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.  
- Da análise dos autos não resta dúvida que foi assegurado a autuada, de forma plena, o exercício do seu direito de defesa, face ao princípio jurídico do contraditório, consequência lógica do devido processo legal, razão pela qual, deixo de acolher a preliminar sub examine.  
- A declaração de inconstitucionalidade, pelo STF, dos dispositivos legais que fundamentaram o lançamento, teve sua eficácia prorrogada para 06 (seis) meses, a partir da publicação do respectivo acórdão. nos períodos autuados, os dispositivos legais declarados inconstitucionais, estavam em pleno vigor. (g.n.)

Por todas as razões expostas, não há reparos a fazer na decisão singular.

### **Das multas**

Uma vez constatada a subsunção do fato à norma, como medida punitiva, foi aplicada a penalidade contida no art. 82, II, "e", da Lei 6.379/96, cujo teor segue abaixo reproduzido:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Há de se consignar, por oportuno, a aplicação de multa tributária pela fiscalização é uma operação vinculada a lei.

Assim, os fazendários atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeitá-los consistiria



numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

O alcance deste dispositivo normativo é vinculado, hermético, não sendo possível interpretá-lo de forma a produzir efeitos para além do que o legislador estabeleceria.

Portanto, o *quantum* proposto como medida punitiva pela conduta do agente, só pode ser instituído por lei. No caso em comento, impõe-se, de fato, o emprego da penalidade na forma proposta no Auto de Infração, não sendo possível, aos casos em que ocorra a conduta tipificada no fundamento legal referido na inicial, a aplicação de dispositivos ou valorações diversos.

Nesse sentido, totalmente adequada a penalidade aplicada.

Sem maiores delongas, cabe esclarecer que foge da alçada dos órgãos julgadores a aplicação da equidade, bem com a declaração de inconstitucionalidade, nos termos do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo transcrito:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

- I - a declaração de inconstitucionalidade;
- II - a aplicação de equidade.

Inclusive, esta matéria já foi sumulada por este Conselho de Recursos Fiscais, na Súmula nº 03, ratificada pela Portaria nº 00311/2019/SEFAZ, publicada no DOE em 19/11/2019. Vejamos:

- a) Declaração de Inconstitucionalidade

**SÚMULA 03** – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos.

Diante dos argumentos expostos acima, concluo que a sentença da primeira instância de julgamento não merece reparos, uma vez que a ação fiscal tem respaldo nos dispositivos da lei supracitados.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento dos recursos, de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo desprovisionamento de ambos, mantendo inalterada a sentença exarada na instância monocrática, julgando PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002684/2019-30, lavrado em 26 de agosto de 2019, contra a empresa SETTA COMBUSTÍVEIS S/A, devidamente qualificada nos autos, fixando o crédito tributável exigível em R\$ 71.016,59 (setenta e um mil, dezesseis reais e cinquenta e nove centavos), sendo R\$ 47.344,38 (quarenta e sete mil, trezentos e quarenta e quatro reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência ao art. 106, do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e proposta de aplicação de multa por infração na quantia de R\$ 23.672,21 (vinte e três mil, seiscentos e setenta e dois reais e vinte e um centavos), com fulcro no art. 82, II, "e", da Lei nº 6.379/96.



Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de R\$ 88.653,13 (oitenta e oito mil, seiscentos e cinquenta e três reais e treze centavos), sendo R\$ 59.102,07 (cinquenta e nove mil, cento e dois reais e sete centavos) de ICMS e R\$ 29.551,06 (vinte e nove mil, quinhentos e cinquenta e um reais e seis centavos) de multa por infração.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por videoconferência, em 30 de maio de 2023.

Larissa Meneses de Almeida  
Conselheira Relatora