

PROCESSO -A. I. Nº 292949.0005/02-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0329-03/03
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 18.12.03

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0178-12/03

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DE ÓLEO DIESEL DO ESTABELECIMENTO DISTRIBUIDOR. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao industrial e distribuidor de produtos combustíveis e lubrificantes a condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, bem como o imposto relativo aos serviços prestados. Infração elidida em parte. Mantida a Decisão recorrida. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO DO DIREITO AO REFERIDO CRÉDITO. Nas operações com combustíveis, sendo estas internas, por serem tributadas, constitui direito ao crédito fiscal o ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas entradas a preço FOB e nas saídas a preço CIF, e sendo as operações interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias. Dessa forma, dos documentos apresentados pelo autuado, apenas os relativos às operações internas são competentes para comprovar o direito ao crédito fiscal. Infração caracterizada em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício, impetrado contra a Decisão exarada pela 3ª JFJ, que julgou o Auto de Infração em referência Procedente em Parte, através do Acórdão nº 0329-03/03.

A Junta de Julgamento, recorreu de ofício da mencionada Decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10.10.00.

O aludido Auto de Infração imputa ao autuado quatro infrações, em síntese, abaixo demonstradas:

Infração 01 – Deixou de proceder aa retenção do ICMS nas operações com óleo diesel relativamente à diferença entre o preço máximo ou único de venda fixado para município destinatário e preço de aquisição junto ao industrial – R\$104.474,60. Julgada Procedente em Parte.

Infração 02 – Reteve e recolheu a menor a complementação do ICMS devido pelas operações subsequentes com óleo diesel em razão da diferença entre o preço máximo ou único de venda fixado para município destinatário e preço de aquisição junto ao industrial - R\$98.875,66. Julgada Procedente.

Infração 03 – Utilizou indevidamente crédito fiscal do ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório. A autuada emitiu notas fiscais de entradas para creditar-se de ICMS com base em relatórios de aquisição de serviços de transporte, porém sem a devida cobertura dos respectivos CTCs – R\$607.511,14. Julgada Procedente em Parte.

Infração 04 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS com base em relatório de aquisição de combustíveis, cuja tributação por substituição é de responsabilidade do industrial refinador – R\$24.100,11. Julgada Procedente.

O contribuinte, por seu patrono, interpôs defesa às fls. 184 a 200, inicialmente levanta preliminar de nulidade, ao argumento de que houve cerceamento do direito de defesa, no que tange às infrações 3 e 4, alegando que o Auto de Infração não traz o enquadramento legal para essas infrações. Com base nesse pressuposto, solicita a nulidade do Auto de Infração relativamente a essas infrações.

No mérito, em relação à infração 1, reconheceu a procedência do levantamento fiscal no que diz respeito ao valor de R\$100.563,88, informando que o mesmo foi recolhido em 31/10/02 e solicitou a exclusão dos valores referentes às operações de vendas de produtos em mútuo e consignados, cuja complementação do ICMS já fora retida e recolhida anteriormente, e que perfaz um montante de R\$3.911,22.

Com referência à infração 3, argumentou que a autuação não procede, pois ela trata de crédito de ICMS referente a serviços de transportes tomados e não sobre as operações de circulação de combustíveis. Explicou que a saída interestadual de combustíveis derivados de petróleo goza da não incidência do ICMS e, portanto, não faz jus a crédito fiscal nessa operação. Já as operações internas são tributadas normalmente, o que gera o direito ao crédito fiscal correspondente. Diz que a isenção e a não incidência são as duas únicas exceções constitucionais ao princípio da não cumulatividade. Citou a Constituição Federal e a Lei Complementar nº 87/96.

Afirmou que, no caso em lide, não há incidência sobre as operações de circulação de mercadorias, porém as prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal são tributadas, e que, para efeitos tributários, não há vinculação direta entre a operação de circulação de combustível imune e o serviço de frete. Disse que recolheu o ICMS sobre o serviço de transporte, mesmo que tal serviço não esteja descrito na nota fiscal que acompanha a mercadoria, uma vez que nas operações CIF o valor do frete está embutido no preço da mercadoria. Assegura que tem direito ao crédito fiscal em questão, pois, nas operações CIF, é o vendedor quem suporta o ônus do imposto sobre o serviço de transporte, mesmo quando a operação é imune.

Asseverou que o artigo 95, II, do RICMS-BA/97, é inconstitucional. Aduziu que a vedação ao crédito fiscal referente ao serviço de transporte e a multa indicada tem caráter de confisco. Disse que a administração pública pode e deve deixar de aplicar o disposto no citado Regulamento em razão de sua inconstitucionalidade. Invoca a Súmula nº 473 do STF e transcreveu trecho de Parecer da lavra do professor Luiz Roberto Barroso para embasar sua tese.

Solicitou a realização de perícia para verificar se o levantamento considerou as operações com frete CIF, confirmar os valores apontados em cada período de apuração, determinar a natureza de cada operação e comprovar de que fazem parte do levantamento fiscal operações que são tributadas.

Na informação fiscal (fls. 318 a 321), o autuante afirma que a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado não pode prosperar, pois constam, no PAF, os respectivos enquadramentos legais. Entende também que não há necessidade de diligência, citando dispositivos do RPAF/99.

Com relação à Infração 01, acatou as alegações defensivas, dizendo que após analisar as notas fiscais em questão, concorda com a exclusão dos valores constantes do levantamento fiscal, nos meses e valores a seguir: jan/97 - R\$614,01; fev/97 - R\$908,45; mar/97 - R\$11,49; abr/97 - R\$1.209,28 e set/97 - R\$1.167,49, totalizando R\$3.910,72 e restando R\$100.563,88. Acrescenta que até a data da informação fiscal não detectou tal pagamento, no SIDAT – Arrecadação das Receitas Estaduais, nem o recolhimento do valor exigido na infração 2, que foi acatado pelo sujeito passivo.

Quanto à infração 3, o autuante prestou o seguinte esclarecimento:

“Antes de adentrarmos na análise da peça defensiva, para melhor compreensão dos fatos, convém relatar os procedimentos adotados pelo autuado para utilização de créditos fiscais do ICMS relativos a aquisições de serviços de transporte. Os artigos 54, §§ 4º e 6º e 70, § 7º do Convênio SINIEF S/Nº de 15 de dezembro de 1970, facultam o lançamento englobadamente dos serviços de transporte pelo total mensal, devendo no entanto, o tomador dos serviços de transporte, no caso o autuado, emitir nota fiscal de entrada mantendo-a em seu poder juntamente com os respectivos conhecimentos. No entanto, o que caracterizou a infração foi o fato de o autuado não possuir tais Conhecimentos de Transporte que suportam o crédito fiscal lançado. O autuado emitia nota fiscal de entrada com base em relatório intitulado de “Informações para Emissão de NFE – Apuração Crédito Fiscal”, conforme fls. 216 a 304 deste PAF (acostado pelo autuado, em amostragem) sem contudo observar a existência ou não dos respectivos CTCRs que suportam o crédito fiscal. Os CTCRs apresentados pelo autuado suportavam parcialmente os créditos lançados, conforme pode ser verificado nos Anexos C, D e E, fls. 127 a 175. Após constatada a infração a empresa, no caso o autuado, montou uma equipe para pesquisar seus arquivos e localizar tais CTCRs. Como resultado deste esforço localizou apenas parte destes CTCRs que totalizaram R\$10.803,82, conforme Anexo K, fls. 177 a 180, tendo sido considerados por esta fiscalização no levantamento fiscal.

Observe-se que por não haver argumentos plausíveis a peça defensiva limita-se a apresentar contestação com base em matéria estranha ao fato, inclusive argüi pela inconstitucionalidade de tal matéria”.

Com relação a preliminar suscitada, os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, por unanimidade, julgaram-na descabida, sob o argumento de que as descrições dos fatos indicam perfeitamente as infrações cometidas. Acrescenta, ainda, que mesmo que houvesse algum equívoco na tipificação, pelo que dispõe o art. 19, do RPAF/99, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. Ressalta, ainda, que no prazo legal, o autuado manifestou-se, demonstrando ter ciência das exigências fiscais.

Quanto à questão da inconstitucionalidade suscitada pelo sujeito passivo, esclarece o D. Julgador de Primeira Instância que, este é um órgão de Julgamento Administrativo Fiscal e de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/99, a inconstitucionalidade não pode ser apreciada tendo em vista estar fora das competências deste órgão julgador.

No julgamento de mérito, no que tange as infrações 1 e 3, únicas objeto do presente Recurso de Ofício, o D. Julgador de Primeira Instância, exara pormenorizado Voto, a seguir transcrito:

“...em relação à infração 1, o próprio autuado reconhece a procedência do levantamento efetuado na ação fiscal no que diz respeito ao valor de R\$100.563,88, questionando apenas os valores referentes às operações de vendas de produtos em mútuo e consignados, alegando que a complementação do ICMS já fora retida e recolhida anteriormente.

Da análise das notas fiscais em questão, verifica-se que assiste razão ao autuado, fato inclusive acatado pelo autuante que em sua informação fiscal solicitou a exclusão dos valores constantes do levantamento fiscal, nos meses e valores a seguir: jan/97 - R\$614,01; fev/97 - R\$908,45; mar/97 - R\$11,49; abr/97 - R\$1.209,28 e set/97 - R\$1.167,49, totalizando R\$3.910,72. Portanto a presente infração fica elidida em parte, restando exigir do autuado o pagamento do valor de R\$100.563,88, de acordo com o demonstrativo abaixo.” [...] *(O demonstrativo supra se encontra à fl. 1278 do PAF)*”.

(...)

“Quanto à infração 3, refere-se a utilização indevida de crédito fiscal, em face da falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, ou seja, o contribuinte emitiu Notas Fiscais de Entradas para creditar-se de ICMS com base em relatórios de aquisição de serviços de transportes, requerendo após a ação fiscal, à fl. 325, juntadas aos autos dos Conhecimentos de Transporte Ferroviários, referentes aos serviços de transporte tomados pela empresa, no período de janeiro a dezembro de 1997, na tentativa de elidir a infração.

Dessa forma, o processo foi convertido em diligência para que fiscal estranho ao feito, verificasse a consistência do levantamento fiscal quanto aos valores apontados, sobretudo diante dos CTRCs, referentes ao período de janeiro a dezembro/97, que foram acostados ao PAF, através dos anexos I, II e III, bem como, elaborasse demonstrativos discriminando e totalizando as prestações de transporte vinculadas às operações com mercadorias internas e interestaduais, indicando os respectivos créditos constantes dos CTRCs.

O diligente, em função da solicitação supra, informou que os documentos apresentados pelo autuado tem consistência em relação à diferença dos créditos fiscais exigidos pela diferença apurada no demonstrativo do autuante. Acrescentou que os Conhecimentos de Transportes Ferroviários, posteriormente apresentados, da Ferrovia Centro Atlântica totalizam R\$535.199,91, que contrapondo ao valor exigido pelo autuante de R\$607.511,14 resta uma diferença de R\$72.311,23. Mas que, como a empresa recolheu R\$62.478,42, ainda persiste uma diferença de R\$9.832,81.

No entanto, nos números apresentados acima pelo diligente, foram considerados como válidos todos os créditos destacados nos CTRCs, apresentados pelo autuado, independentemente de estarem vinculados a operações internas ou interestaduais.

Como bem frisou o autuante, também entendo que além do aspecto quantitativo existe a necessidade da análise dos aspectos qualitativos da documentação apresentada, a fim de confirmar se a mesma é capaz de acobertar e validar os créditos fiscais em lide, ou seja, se efetivamente se trata do “competente documento comprobatório do direito ao referido crédito” (fulcro da autuação).

Os Conhecimentos de Transportes apresentados, pelo autuado, da Ferrovia Centro Atlântica, contemplam tanto operações internas e interestaduais de combustíveis, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária.

O CONSEF, através de reiteradas decisões, já tem pacífico o entendimento de que nas operações com combustíveis, sendo estas internas, por serem tributadas, constitui direito ao crédito fiscal o ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas entradas a preço FOB e nas saídas a preço CIF, e sendo as operações interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias, cabendo ao Estado destinatário arcar com o mesmo.

Corroborar, inclusive, com este pensamento as decisões contidas nos Acórdãos CJF nº 0439-11/02 e 0218-11/02, que assim concluíram: (transcrevo parte dos votos dos ilustres Relatores daqueles PAFs).

Acórdão CJF nº 0439-11/02:

[...] “As distribuidoras de combustíveis têm direito ao crédito do imposto sobre serviços de transporte, quando realizam operações estaduais, pois ficam responsáveis pela retenção e recolhimento nas operações seguintes, tendo o valor do frete sido incluído na base de cálculo dos combustíveis com o imposto antecipado” [...].

Acórdão CJF nº 0218-11/02:

[...] “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” [...].

Portanto, com relação aos CTCs apresentados pelo autuado, apenas os vinculados às operações internas, com o efetivo destaque do imposto, servem como competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, e devem ser excluídos da exigência em exame, conforme demonstrativo abaixo e baseado nas planilhas elaboradas pelo diligente às fls. 1211 a 1213: [...] (*O demonstrativo se encontra à fl. 1279 a 1281 do PAF.*)

Dessa forma, o imposto a ser exigido na infração em exame fica reduzido de R\$607.511,14 para R\$342.944,80”.

Os demais membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal acolheram os argumentos constantes no Voto supra, recorreram de ofício, da Decisão.

Intimados a se pronunciar, no prazo de lei, autuantes e autuados (fls. 1286 a 1289), sobre a Decisão prolatada, as partes não se manifestaram.

VOTO

Após análise de todos os elementos que compõem o presente processo, vejo que a Decisão recorrida – fls. 1271 a 1282, foi no sentido de julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, baseada nos fundamentos já explicitados no relatório que antecede este voto.

Dos itens que foram remetidos em sede de Recurso de Ofício, infrações 1 e 3, onde ocorreu sucumbência parcial para a Fazenda Pública Estadual, entendo que a Decisão recorrida não

merece reparos na medida em que as parcelas exoneradas o foram de forma correta, inclusive com a aquiescência dos autuantes (infração 1) e através de diligência técnica efetuada pela ASTEC, cujo resultado ali expressado, tem minha aprovação.

De fato, no que se refere à substituição tributária envolvendo as operações de saída de óleo diesel do estabelecimento distribuidor, onde ocorreu falta de retenção do imposto, a lei atribui ao industrial e distribuidor de produtos combustíveis e lubrificantes a condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, bem como o imposto relativo aos serviços prestados. A parcela do crédito tributário elidida pelo sujeito passivo não merece reparos.

Quanto ao item seguinte, que trata de crédito fiscal, por utilização indevida por falta de apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, também entendo que nas operações com combustíveis, sendo estas internas, por serem tributadas, constitui direito ao crédito fiscal o ICMS incidente sobre o serviço de transporte nas entradas a preço FOB e nas saídas a preço CIF, e sendo as operações interestaduais, tanto a preço CIF como a preço FOB, o crédito fiscal sobre o serviço de transporte será lançado pelo estabelecimento destinatário das mercadorias. Dessa forma, dos documentos apresentados pelo autuado, apenas os relativos às operações internas são competentes para comprovar o direito ao crédito fiscal. Infração caracterizada em parte. Por esta razão, também concordo com a manutenção da Decisão recorrida em relação a este item.

Finalmente, em atendimento aos princípios da legalidade objetiva e da verdade material que norteiam o processo administrativo fiscal, que, por sua vez, encontram ressonância no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal baiano, aprovado pelo Decreto nº 7629/99, entendo estar correta e não merecer reparo a Decisão recorrida.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida, que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 292949.0005/02-7, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$566.484,45**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” e VII “a”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das sessões do CONSEF, 26 de Novembro de 2003.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO FERREIRA DOS SANTOS - RELATOR

MARIA OLIVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR. DA PGE/PROFIS