

A. I. N° - 146552.0009/02-4
AUTUADO - TEXACO BRASIL S/A PRODUTOS DE PETRÓLEO
AUTUANTE - PEDRO GOMES CARNEIRO
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 25. 03. 2003

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0066-04/03

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA ADQUIRIDA COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não caracterizada. b) SERVIÇO DE TRANSPORTE NÃO VINCULADO À OPERAÇÃO COM MERCADORIA COM SAÍDA SUBSEQÜENTE TRIBUTADA. Infração parcialmente caracterizada, persistindo a exigência fiscal apenas em relação aos serviços de transportes vinculados a operações interestaduais. c) SERVIÇO DE COMUNICAÇÃO. A legislação tributária veda a utilização dos créditos decorrentes de serviços de comunicações não vinculados a operações de comercialização tributadas. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/01/02, exige ICMS, no valor total de R\$ 71.070,81, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 687,42, referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto por substituição tributária. Trata-se de aquisições de aditivos aplicados em combustíveis, cujas saídas foram tributadas por substituição.
2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 33.023,36, decorrente de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal não vinculados a operações com mercadorias com saídas subseqüentes tributadas. Refere-se a serviços de transporte utilizados na entrega de combustíveis a clientes, sujeitos à substituição tributária.

3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 2.119,31, referente a serviços de comunicação não vinculados a mercadorias com saídas subseqüentes tributadas.

4. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 35.240,72, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas nos anexos 69 e 88. Trata-se de aquisições de álcool anidro na qualidade de sujeito passivo por substituição nas operações internas subseqüentes.

O autuado apresentou defesa tempestiva e, inicialmente, explicou que é uma empresa distribuidora de combustíveis e lubrificantes e que realiza operações de compras, de vendas e de transferências de óleo diesel, gasolina, álcool, querosene etc., sendo que tais operações são, em sua grande maioria, destinadas a postos de revenda. Afirmou que a quase totalidade das suas vendas é realizada por meio de contatos telefônicos e que, nessas vendas, também utiliza serviços de transporte intermunicipal e interestadual. Aduziu que, por força da legislação vigente à época do período fiscalizado, era contribuinte de direito do ICMS (normal), bem como substituto tributário com relação às operações com álcool hidratado.

Após os esclarecimentos iniciais, o autuado passa a impugnar as infrações 1 a 3 e, depois de transcrever os art. 97 e 356 do RICMS-BA/97, assevera que o direito ao crédito fiscal decorre do princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, II, § 2º, I, II, “a”, “b”, da Constituição Federal de 1988, cujo teor reproduz. Diz que a legislação tributária estadual, ao restringir o direito ao crédito fiscal, incorre em inconstitucionalidade. Transcreve parte de um parecer sobre crédito fiscal relativo aos serviços de transportes prestados a distribuidoras. Cita jurisprudência.

O autuado afirma que tem direito ao crédito fiscal referente às prestações de serviços de transportes com base no art. 353, § 1º, II, do RICMS-BA/97. Explica que os fretes relativos às fases posteriores de circulação das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (óleo diesel, gasolina, etc.) são computados na formação dos preços de tais mercadorias, portanto está legitimado o direito aos referidos créditos. Transcreve parte do voto proferido pela 1ª CJF do CONSEF, em matéria semelhante a que se encontra em lide.

Relativamente aos créditos fiscais decorrentes de serviços de comunicação utilizados, o autuado afirma que tem direitos aos mesmos, pois os seus telefones são empregados nas suas atividades comerciais vinculadas à operações de comercialização de seus produtos. Transcreve o art. 93, II, do RICMS-BA/96 e decisão proferida pelo TIT-SP para embasar sua alegação.

Solicita o contribuinte que, caso o CONSEF entenda que as infrações 1, 2 e 3 são procedentes, seja realizada diligência para apurar os valores dos serviços que envolvem mercadorias não alcançadas pela substituição tributária (álcool, querosene e óleo combustível), bem como o diesel e a gasolina referente ao período em que recebia essas mercadorias sem a retenção do imposto.

Quanto à infração 4, o autuado diz que o lançamento não procede, uma vez que o disposto no art. 371 do RICMS-BA/97 não é aplicável ao caso em lide. Explica que na época da ocorrência dos fatos geradores, a substituição tributária sujeitava-se ao previsto na Cláusula Segunda, § 8º, combinado com o § 5º do Convênio ICMS nº 105/92, cujo teor transcreve. Assegura que observou o disposto no citado convênio e, em consequência, a infração não procede.

Ao encerrar a sua peça defensiva, o autuado solicita a improcedência do lançamento por falta de fundamentação fática e legal.

Na informação fiscal, o autuante explica que as infrações 1, 2 e 3 tratam de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a serviços de transporte interestadual ou intermunicipal, de serviço de comunicação e de aquisição de aditivos não vinculados a operações com mercadoria com subseqüente saída tributada. Diz que como os combustíveis estão sujeitos à substituição

tributária, a fase de tributação das mercadorias está encerrada e, em consequência, o adquirente das mesmas não tem direito a crédito fiscal, sobretudo o remetente em operação CIF. Frisa que, como não há tributação das mercadorias, o procedimento do autuado acarreta uma indefinida acumulação de crédito (indevidos), como mostra o Registro de Apuração de ICMS (fls. 63 a 77).

Afirma o autuante que o disposto no art. 353 do RICMS-BA/97, citado pelo autuado, não se aplica ao caso em lide, “visto que cuida do enquadramento dos combustíveis e lubrificantes na sujeição passiva por substituição com retenção do ICMS, também dos valores das prestações de serviços de transporte subsequentes, na hipótese de ter a mercadoria preço máximo ou único fixado de venda a varejo, se os referidos valores estiverem incluídos nesse preço.”

Relativamente à infração 4, o auditor fiscal assegura que o cálculo do imposto devido nos meses de junho a agosto de 1997 está correto, haja vista que foi efetuado com base no Convênio 53/97 e que foram aplicados os percentuais constantes na tabela II. Ao final, solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

O processo foi submetido à pauta suplementar e a 4ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu que o mesmo deveria ser enviado, em diligência, à ASTEC para que auditor fiscal estranho ao feito atendesse às solicitações de fl. 117.

Após o atendimento da diligência, o preposto da ASTEC emitiu relatório informando que, à época dos fatos geradores, o autuado era responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações com álcool anidro ou hidratado para fins carburante, lubrificantes derivados ou não de petróleo e gás natural.

Separou as prestações de serviço de transporte relacionadas na infração 2, sendo que o ICMS referente às prestações intermunicipais importou em R\$ 30.407,31, ao passo que o referente às prestações interestaduais totalizou R\$ 2.615,94, tudo conforme demonstrativo às fls. 121 e 122.

Referindo-se à infração 4, auditora da ASTEC explicou que o contribuinte não informou como calculou o imposto que foi, segundo o autuante, recolhido a menos na infração em tela. Diz que não consta nos autos documento que comprove a origem do preço utilizado pelo autuante (R\$ 0,334) no cálculo do débito exigido na citada infração. Segundo a auditora, as planilhas de fls. 18 a 20, provavelmente, foram elaboradas de acordo com o art. 512, § 4º, II, do RICMS-BA/97, sendo que, em vez de excluir, o autuante agregou o valor do ICMS ao preço do produto.

A auditora fiscal afirma que, no seu entendimento, o dispositivo a ser aplicado no cálculo do imposto devido na infração 4 era o art. 512, § 4º, VII, do RICMS-BA/97, cujo teor transcreve. Em seguida, à fl. 123, elaborou um demonstrativo do imposto devido nessa infração, de acordo com o previsto no citado dispositivo regulamentar, onde foi apurado um débito de R\$ 30.454,02. Explica que nesse demonstrativo foi utilizado, como preço da gasolina “A”, o valor de R\$ 0,47750, o qual constava nas notas fiscais de aquisição junto à Petrobrás S/A. Também foi excluída a Nota Fiscal nº 8.434, pois se tratava de uma operação interna (ver fl. 48).

Instado a se pronunciar sobre o resultado da diligência, o autuante ratificou os valores encontrados nas planilhas de fls. 18 a 20 (infração 4), uma vez que o preço da gasolina “A” na refinaria, de 21/05/97 a 16/11/97, era de R\$ 0,3340, por deliberação do DNC (fl. 137). Afirmou que, no seu entendimento, o inciso VII do art. 512 do RICMS-BA/97, prevê a inclusão do ICMS na formação da base de cálculo para a incidência do imposto.

De acordo com o documento de fl. 138, o autuado foi intimado para comparecer à INFAZ Itabuna para tomar ciência do parecer da ASTEC. Em 12/11/02, o autuado tomou ciência do citado parecer e não se pronunciou.

O processo foi submetido a nova pauta suplementar e a 4ª JF decidiu convertê-lo em diligência para que fosse entregue, ao autuado, cópia do resultado da diligência e do pronunciamento do autuante, concedendo-lhe o prazo de lei para que se manifestasse, querendo.

Nessa nova oportunidade, referindo-se à infração 2, o autuado impugnou os valores apurados pela diligência no levantamento de fls. 120 a 122. Asseverou que, conforme o Acórdão CJF Nº 0447-12/02 (fls. 151 a 162), tem direito aos créditos fiscais relativos aos serviços de transporte de mercadorias. Alega que também no Acórdão CJF Nº 0218-11/02 (fls. 163 a 167) o CONSEF reconheceu a regularidade dos referidos créditos fiscais,. Transcreve a ementas e parte dos acórdãos para embasar sua alegação.

Quanto à infração 4, o autuado impugnou os valores apurados às fls. 120 e 123 e afirmou que o cálculo do imposto é feito com base no preço da gasolina “A”, no valor de R\$ 0,3340 por litro, conforme comprova o documento à fl. 137, e sem o ICMS. Diz que não houve recolhimento a menos do imposto devido.

VOTO

O autuado tece considerações sobre o seu direito constitucional aos créditos fiscais de ICMS glosados nas infrações 1, 2 e 3. Deixo de analisar essas alegações defensivas, uma vez que, por força do disposto no art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui entre as competências deste órgão julgador apreciar questões pertinentes à inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Indefiro a solicitação de diligência feita pelo autuado para apurar os valores correspondentes aos serviços que envolvem mercadorias não alcançadas pela substituição tributária, pois entendo ser a mesma desnecessária para a formação de minha convicção. Contudo, solicitei diligências para atender aos pedidos relacionados às fls. 117 e 141.

Adentrando no mérito da lide, passo a apreciar a infração 1 e, da análise dos documentos anexados às fls. 35 a 44, verifico que todas entradas (por transferências interestaduais) relacionadas na autuação foram tributadas pelo regime normal, houve destaque do imposto devido e não há nenhuma indicação de que as mercadorias foram submetidas ao regime de substituição tributária em operações anteriores. A antecipação tributária somente deverá ser no momento das saídas do estabelecimento. Portanto, considero que não está caracterizada a utilização de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com o pagamento do imposto pelo regime de substituição tributária. Em consequência, a infração 1 não está caracterizada, devendo ser excluídos do demonstrativo de débito os valores correspondentes.

No que tange à infração 2, saliento que os serviços de transporte cujos créditos fiscais foram glosados pelo autuante eram referentes a entregas de combustíveis a clientes em operações intermunicipais e interestaduais. Essa matéria já foi objeto de decisões deste CONSEF, como por exemplo, os Acórdãos CJF Nº 0447-12/02 e CJF Nº 0218-11/02, ambos citados pelo autuado.

Inicialmente, ressalto que é pacífico o entendimento de que as operações que destinam combustíveis derivados de petróleo a outro Estado estão amparadas pela imunidade tributária, todavia, as operações internas ocorridas dentro de cada Estado são tributadas segundo a sistemática da substituição tributária.

Em relação aos créditos fiscais decorrentes de prestações de serviços de transportes relacionadas a vendas de combustíveis para clientes localizados dentro do Estado da Bahia, assiste razão ao autuado, pois, nessa situação, os valores dos fretes já foram computados na determinação da base de cálculo do imposto referente às operações que ocorrerão no Estado da Bahia. Portanto, devem ser excluídos da autuação os valores relativos às operações intermunicipais, no total de R\$ 30.407,31, conforme demonstrado à fl. 120.

Todavia, nas prestações de serviços de transporte vinculado a operações de vendas de combustíveis para outro Estado, o procedimento adotado pelo auditor fiscal foi correto, pois, nessas operações, o ICMS devido por substituição tributária é retido e recolhido para o Estado de destino, sendo que o valor referente às prestações de serviço de transporte já está embutido na base de cálculo do imposto referente às operações sucessivas que ocorrerão no Estado de destino. Nessa situação, os créditos fiscais de serviços de transporte pertencem ao adquirente e serão arcados pela unidade da Federação de destino.

Em face do exposto acima, considero que a infração 2 ficou parcialmente caracterizada, devendo ser mantidos apenas os valores referentes às operações interestaduais, no valor de R\$ 2.615,94, conforme demonstrado pela diligência da ASTEC à fl. 120.

Quanto à infração 3 (utilização indevida de crédito fiscal referente a serviço de comunicação não vinculado a mercadoria com saída subsequente tributada), ressalto que o art. 97, II, “b”, do RICMS-BA/97, veda a utilização de crédito fiscal relativo ao serviço de comunicação utilizado quando este não estiver vinculado a operações de comercialização tributadas. Por esta razão, entendo que o procedimento do auditor fiscal foi correto e que são devidos os valores cobrados na infração em tela.

No tocante à infração 4, analisando as notas fiscais anexadas pelo autuante às fls. 45 a 50, constato que, à exceção da operação consignada na Nota Fiscal nº 8434, o autuado recebeu álcool anidro em transferências interestaduais. Essa mercadoria estava enquadrada no regime de substituição tributária e não havia convênio ou protocolo que obrigasse o remetente a efetuar a retenção e recolhimento do imposto.

O autuado reconhece que era devida a antecipação tributária sobre as aquisições de álcool anidro e efetuou os recolhimentos do imposto, conforme DAEs anexados às fls. 21 a 23. Todavia, o autuante considerou que os recolhimentos foram efetuados a menos. Dessa forma, a questão está em saber qual era o correto valor do imposto devido por antecipação tributária referente às operações em tela.

A forma de apuração da base de cálculo do imposto estava prevista no art. 512, § 4º, VII, do RICMS-BA/97, com a redação então vigente. Com base nesse dispositivo regulamentar, passo a analisar os demonstrativos elaborados pelo autuante às fls. 18 a 20 e constato que:

- a) foi correta a inclusão do ICMS no preço da mercadoria, uma vez que o art. 512, § 4º, VII, do RICMS-BA/97, assim prevê: “[...] reduzido até o valor fixado para a gasolina “A”, no estabelecimento refinador, com os valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos assumidos pelo adquirente,[...]”;
- b) o preço unitário de R\$ 0,3340, utilizado pelo autuante, está correto, pois é o que consta na Portaria nº 111 do DNC (fls. 136 e 137) e, além disso, foi reconhecido pelo autuado à fl. 148; e,
- c) do débito apurado no mês de julho de 1997, no valor de R\$ 14.022,79, deve ser excluída a parcela de R\$ 8.782,53, referente à Nota Fiscal nº 8.434 (fl. 48), haja vista que esse documento fiscal é relativo a uma operação interna, cujo imposto já tinha sido retido pelo fornecedor.

Dessa forma, considero que a infração 4 está parcialmente caracterizada, sendo devido o imposto no valor de R\$ 26.458,19.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$ 31.193,44, ficando o Demonstrativo de Débito, após as correções pertinentes, conforme o apresentado a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
INFR.	CÓD. DO DÉBITO	DATA DO VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. (%)	MULTA		VALOR DO DÉBITO (REAIS)
					UPF	%	
2	10	09/02/97	688,18	17%		60	116,99
2	10	09/06/97	908,65	17%		60	154,47
2	10	09/07/97	818,00	17%		60	139,06
2	10	09/08/97	909,12	17%		60	154,55
2	10	09/09/97	2.066,41	17%		60	351,29
2	10	09/10/97	2.663,06	17%		60	452,72
2	10	09/11/97	1.232,88	17%		60	209,59
2	10	09/12/97	819,76	17%		60	139,36
2	10	09/01/98	5.281,82	17%		60	897,91
3	10	09/04/97	4.489,82	17%		60	763,27
3	10	09/08/97	1.317,18	17%		60	223,92
3	10	09/09/97	1.196,59	17%		60	203,42
3	10	09/10/97	1.311,53	17%		60	222,96
3	10	09/11/97	1.295,82	17%		60	220,29
3	10	09/12/97	1.623,24	17%		60	275,95
3	10	09/01/98	1.232,35	17%		60	209,50
4	10	09/07/97	63.161,06	17%		60	10.737,38
4	10	09/08/97	30.825,06	17%		60	5.240,26
4	10	09/09/97	61.650,29	17%		60	10.480,55
VALOR TOTAL DO DÉBITO							31.193,44

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146552.0009/02-4**, lavrado contra **TEXACO BRASIL S/A PRODUTOS DE PETRÓLEO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 31.193,44**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2003.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR