

**A.I. Nº** - 206949.0006/04-1  
**AUTUADO** - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S.A.  
**AUTUANTES** - MARCO ANTÔNIO SOUZA FORTES e JOSÉ AUGUSTO MARTINS VICENTE  
**ORIGEM** - IFEP METRO  
**INTERNET** - 29.12.06

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0432-02/06

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE GASOLINA, ÓLEO DIESEL, GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO E ÓLEO LUBRIFICANTE, DESTINADOS A CONSUMO DE CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADOS A MENOS POR SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. **a)** INFORMAÇÃO PRESTADA A MENOS PELO AUTUADO À REFINARIA, ATRAVÉS DOS ANEXOS EXIGIDOS NOS CONVÊNIOS ICMS 105/92, 138/01 E 54/02, PARA REPASSE DO ICMS AO ESTADO DE DESTINO, EM DECORRÊNCIA DA NÃO INCLUSÃO DO “ICMS PRÓPRIO” EM SUA BASE DE CÁLCULO. **b)** NÃO INCLUSÃO DO “ICMS PRÓPRIO” EM SUA BASE DE CÁLCULO, NAS VENDAS PARA CONSUMIDORES ESTABELECIDOS NA BAHIA. Apesar de a Constituição somente ter passado a estabelecer que o montante do ICMS integra sua própria base de cálculo a partir da Emenda nº 33/01, a legislação infraconstitucional já previa tal inclusão. No período objeto da autuação, a legislação previa que o ICMS incide sobre ele próprio. Este órgão não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto. Não acatada a argüição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 3/12/04, diz respeito aos seguintes fatos:

1. retenção e recolhimento efetuados a menos do ICMS devido por substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia [por distribuidora de derivados de petróleo estabelecida no Estado do Espírito Santo], em virtude da informação prestada a menos pela distribuidora à refinaria através dos anexos exigidos nos Convênios ICMS 105/92, 138/01 e 54/02, para repasse do ICMS ao Estado de destino, em decorrência da não inclusão do ICMS próprio em sua base de cálculo, nas vendas de gasolina, óleo diesel e gás liquefeito de petróleo destinados a consumo de contribuintes localizados no Estado da Bahia, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.152.446,70, com multa de 60%;
2. retenção e recolhimento efetuados a menos do ICMS devido por substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia [por distribuidora de derivados de petróleo estabelecida no Estado do Espírito Santo], em virtude da não inclusão do ICMS próprio em sua base de cálculo, nas vendas de óleo lubrificante e óleo combustível derivados de petróleo, pelo substituto tributário (distribuidora), destinados a consumo de contribuintes localizados no Estado da Bahia, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.611.644,68, com multa de 60%.

O autuado apresentou (fls. 798/813) defesa pedindo a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa. Alega que os fatos foram demonstrados num único anexo, num relatório com resumo sintético das situações levantadas, não permitindo identificar quais os documentos fiscais de que o fisco se utilizou para encontrar as diferenças apontadas, e não possibilitando, conseqüentemente, ao autuado exercer amplamente o seu direito de defesa. Pondera que seria necessário que a fiscalização elaborasse demonstrativos analíticos das operações objeto da autuação, para que a empresa pudesse verificar a consistência das imputações e elaborar sua defesa. Reclama que não basta ao agente fiscal simplesmente afirmar que houve infração à norma que regula os fatos da vida, sendo necessário que ele caracterize, de forma inequívoca, a ocorrência acusada. Reafirma que o relatório fiscal é demasiadamente sucinto e não identifica as operações tidas como irregulares. Cita doutrina e jurisprudência. Protesta que o Auto de Infração deve descrever detalhadamente os fatos, pois é por meio dessa descrição que fica estabelecida a conexão entre todos os meios de prova coletados ou produzidos e explicitada a linha de encadeamento lógico destes elementos, com vistas à demonstração da plausibilidade legal da autuação. Pede que se declare nulo o lançamento, com arrimo no art. 18 do RPAF, conjugado com o art. 2º da Lei nº 4.747/65 (Ação Popular), segundo o qual os atos lesivos ao patrimônio das sociedades de economia mista são nulos quando eivados de vício de forma ou de inexistência dos motivos. Pede, subsidiariamente, que, não sendo acolhida a arguição de nulidade, sejam anexados ao processo, pelo fiscal autuante, todos os documentos utilizados no lançamento das infrações e todos os cálculos de apuração, mês a mês, abrindo-se novo prazo ao autuado para tomar conhecimento dos demonstrativos e para apresentar defesa, em respeito à garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Quanto ao mérito, a defesa argumenta que, para que fosse exigível a inclusão do ICMS na formação de sua própria base de cálculo, seria necessária expressa previsão legal, uma vez que cabe à lei descrever todos os aspectos na norma jurídica tributária, respeitados os moldes constitucionais. Diz que o Convênio ICMS 3/99, que dispõe especificamente sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos, do qual o Estado da Bahia é signatário, dispôs claramente qual a base de cálculo para a operação ora em debate, qual seja: nas operações interestaduais realizadas com mercadorias não destinadas a industrialização ou a comercialização, a base de cálculo é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário. Salienta que, de acordo com o diploma legal utilizado pela autuação, há duas situações diferentes: a) na hipótese de operações internas na forma do § 8º da cláusula terceira, o montante do ICMS integra a base de cálculo do imposto; b) já no caso de operações interestaduais, nos moldes da cláusula quarta, a base de cálculo é o valor da operação. A seu ver, o texto legal não deixa qualquer dúvida quanto ao equívoco cometido pelo fisco nesta autuação, pois, sendo o convênio o instrumento adequado para a adoção de medidas mais específicas, e tendo em vista que, em direito, o específico prevalece sobre o genérico, não haveria ilegalidade na definição de base de cálculo diferenciada. Desse modo – aduz –, o convênio deveria ser aplicado em tudo o que nele se trata, e, subsidiariamente, a legislação complementar. Frisa que, se o convênio pretendesse a inclusão do montante do ICMS nas operações de que trata a cláusula quarta, deveria ter sido declarado isto expressamente, como o fez com relação ao § 8º da cláusula terceira. Pondera que houve silêncio solene dos signatários do convênio, e não de mero esquecimento, desejando eles, de forma premeditada, que a base de cálculo, neste caso específico, fosse o valor da operação, nada mais. Considera inadmissível que se diga que sobre o valor da operação estaria implicitamente inserido o valor do próprio imposto, uma vez que a base de cálculo do imposto, nas operações mercantis, é o valor de que decorrer a saída da mercadoria, não se devendo levar em conta elementos estranhos à operação, sob pena de descaracterização do tributo.

Também assinala a defesa que o referido Convênio ICMS 3/99 define para os Estados subscritores percentuais de MVA (margem de valor agregado) diferentes para as operações internas e interestaduais, a fim de que haja a mesma carga tributária dos produtos derivados de petróleo.

Considera que, caso fosse indiscutível a cobrança do imposto por dentro, não haveria necessidade de MVAs diferenciadas. Aduz que, se os Estados conveniados quisessem que o ICMS integrasse sua própria base de cálculo, não faltou oportunidade para fazer constar isso no convênio, tendo em vista as diversas modificações introduzidas em seu texto.

Considera demonstrada a improcedência da autuação, pois não houve violação das cláusulas terceira e quinta do convênio, já que acertou ao não incluir o valor do próprio ICMS na base de cálculo, tendo em vista que a redação da cláusula quinta é clara: base de cálculo é valor da operação. Aduz que também foi respeitada a cláusula sexta, porque o imposto retido foi devidamente recolhido no prazo fixado. Quanto à alegada violação das cláusulas segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS 105/92, sustenta que o argumento é semelhante, girando em torno dos valores que compõem a base de cálculo do ICMS. Nota que, quanto à base de cálculo definida na cláusula segunda, não há qualquer dispositivo que mencione como seu elemento o valor do próprio ICMS. Afirma que somente a partir de 2002 é que se tornou constitucional a possibilidade de a base de cálculo do ICMS ser integrada, entre outros, pelo montante do próprio imposto, de modo que é inconstitucional a base de cálculo estabelecida pelo fisco nesta autuação.

Lembra a defesa que a Emenda Constitucional nº 3/93 acrescentou ao art. 150 da Constituição o § 7º, permitindo à lei instituir o regime de substituição tributária “para frente”, ou antecipação, determinando o art. 155, XII, “b”, que cabe tão-somente à lei complementar dispor sobre substituição tributária. Fala das controvérsias jurídicas que decorreram do implemento da substituição tributária.

Quanto à inclusão do valor do imposto em sua base de cálculo, sustenta que respeitadas vozes da doutrina e do Poder Judiciário defenderam a sua inconstitucionalidade, porque tal disposição colidiria com substanciais princípios de direito tributário, como o princípio da capacidade contributiva e da vedação de confisco, além de ir de encontro aos princípios da não-bitributação e da não-cumulatividade. Considera que a inclusão do imposto em sua base de cálculo extrapola o sentido literal possível do art. 155, II, da Constituição, pois a inclusão de valores estranhos à operação realizada ou ao serviço prestado implicaria violação da regra constitucional do ICMS, rompendo a necessária correlação lógica entre o fato gerador do tributo e sua base de cálculo. Cita doutrina e jurisprudência.

Prossegue argumentando que somente com a promulgação da Emenda nº 33/01 é que foi posto fim à discussão quanto à constitucionalidade da substituição tributária, por meio de reforma que acrescentou ao art. 155, § 2º, XII, da Constituição, dentre as matérias reservadas à lei complementar, a função de fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também, na importação. Pondera que, se foi necessário emendar a Constituição a fim de estabelecer a obrigatoriedade de inclusão do próprio imposto na base de cálculo do ICMS, isto significa que, antes da emenda, a legislação tributária que assim dispunha não tinha fundamento constitucional, ou seja, qualquer cobrança de ICMS “por dentro” anteriormente à Emenda Constitucional nº 33/01 é eivada de inconstitucionalidade, não podendo prosperar, em face dos princípios da segurança jurídica e da não-retroatividade das normas.

Passa em seguida a comentar a possibilidade de descumprimento, pelo Executivo, de preceito normativo inconstitucional. Fala do dever-poder da administração pública. Sustenta que pode e deve a administração pública rever seus atos quando eivados de qualquer espécie de vício, conforme a Súmula nº 473 do STF. Aduz que a administração pública tem o poder de não cumprir preceito normativo claramente inconstitucional. Conclui que a revogação da norma seria uma medida de economia do Estado da Bahia.

Discorre acerca da especialidade do Convênio ICMS 3/99 em relação a outras normas. Considera que, no tocante à questão em análise – operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo –, a Lei Complementar nº 87/96 e o RICMS/BA são normas de caráter genérico, e, por isso, como existe norma específica, que é o Convênio ICMS 3/99, os ditames da lei

complementar e do regulamento têm aplicação meramente subsidiária, ou seja, só são utilizados quando há lacuna no citado convênio, sendo que, com relação à formação da base de cálculo do ICMS em tais operações, internas ou interestaduais, não há no Convênio ICMS 3/99 nenhuma lacuna, pois as bases de cálculo estão muito bem definidas nas cláusulas terceira e quarta: a) a base de cálculo para operações internas com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, é formada, entre outros, pelo montante do ICMS próprio; b) a base de cálculo em operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, é o valor da operação, sem inclusão do ICMS próprio.

Prossegue com essa tese, sustentando que, não havendo lacuna, prevalece o específico sobre o genérico. Pondera que se o Estado da Bahia, signatário do referido convênio, tivesse intenção de não adotar a cobrança de ICMS “por fora” em operações interestaduais, deveria ter denunciado a adesão aos termos das cláusulas terceira e quarta do Convênio ICMS 3/99, que informam os elementos componentes da base de cálculo do ICMS nas operações interestaduais.

Pondera que, como a atividade do fisco deve ser plenamente vinculada ao previsto em lei, ao fundamentar-se em norma que estabelece a não inclusão do ICMS próprio na base de cálculo em operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes, a autuação reflete traço de contradição, não podendo prevalecer.

Alega que não houve prejuízo para o Estado da Bahia nesse caso, haja vista que, sendo o ICMS um tributo não cumulativo, ainda que realmente fosse cabível a não-inclusão do ICMS próprio na base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, não há qualquer dano ao erário. Considera que esse argumento tem fulcro no direito de creditamento do valor relativo ao tributo da própria operação, que assiste ao substituto tributário, segundo determina o art. 19 da Lei Complementar nº 87/96.

Quanto às multas estipuladas neste Auto, ironiza a defesa que os percentuais estabelecidos traduzem a idéia de que autuar é um bom negócio para a fazenda pública, pois, caso o tributo fosse recolhido na época, se realmente fosse devido, se o administrador fazendário aplicasse os valores arrecadados, não teria um retorno de 60%. Considera ser uma questão até mesmo de moralidade afastar a multa aplicada, por ter, a seu ver, caráter confiscatório, o que é inconstitucional.

Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo ou improcedente, ou que, na hipótese de manutenção dos lançamentos, seja reconhecido o direito de creditamento, consoante a regra da não-cumulatividade, tendo em vista que a parcela de ICMS não foi repassada na operação subsequente, e que seja determinado o cancelamento de qualquer penalidade imposta, em obediência ao art. 106, I, do CTN.

Os fiscais autuantes prestaram informação (fls. 818/827) historiando as providências adotadas na autuação. Quanto à alegação de cerceamento do direito de defesa, contrapõem que o autuado se baseia em fato não existente, haja vista que, além de terem sido enviados os relatórios em meio magnético, antes mesmo da lavratura do Auto de Infração (40 dias antes), e de no momento da lavratura do Auto terem sido entregues cópias dos mesmos, estão eles presente nos autos, às fls. 71 a 222, 245 a 426 e 456 a 792. Consideram que a alegação da defesa só pode ser falta total de conhecimento do processo ou má-fé, uma vez que a discriminação é total, citando cada Nota Fiscal, o seu destinatário com o respectivo CNPJ, cada item, valor do produto, base de cálculo da substituição tributária utilizada, base de cálculo da substituição tributária correta, e, finalmente, o ICMS devido, agrupando-se por mês e totalizando o ICMS devido, de modo que o demonstrativo existente é analítico, detalhado e claro, possibilitando o amplo direito de defesa. Aduzem que o demonstrativo sintético, que também faz parte do Auto de Infração, é o demonstrativo de débito, às fls. 5 a 8, que é aclarado pelo demonstrativo analítico citado (fls. 71 a 222, 245 a 426 e 456 a 792). Repetem que a empresa recebeu este demonstrativo analítico por diversas vezes antes da lavratura do Auto de Infração. Consideram que a alegação da defesa é inócua, tendo, aparentemente, apenas o intuito de confundir.

Quanto à alegação da defesa a respeito da falta de previsão legal para a inclusão do ICMS na formação de sua base de cálculo, dizem os fiscais que este não é o entendimento da SEFAZ/BA, do CONSEF e do STF, que sobre essa matéria já é consolidado, havendo jurisprudência firmada no sentido que é devida a cobrança do imposto. Consideram clara a Lei nº 7.014/96, ao dispor, no art. 17, que o ICMS integra a base cálculo.

Com relação à inconstitucionalidade da base de cálculo estabelecida pela fiscalização estadual nesta autuação, os fiscais consideram não ser de competência do CONSEF apreciar essa questão, pois se trata de arguição de inconstitucionalidade de norma. Além disso, o entendimento da SEFAZ, baseado em decisões do STF, é no sentido que o ICMS deve ser incluído na base de cálculo, conforme está bem claro na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei estadual nº 7.014/96.

Quanto às considerações da defesa a respeito da possibilidade do descumprimento, pelo Executivo, de preceito normativo inconstitucional, sugerindo que a Administração pode e deve rever seus atos, os fiscais dizem que tal medida não é da competência deste Conselho, pois se trata de arguição de inconstitucionalidade de norma, e o entendimento da SEFAZ, baseado em decisões do STF, é de que o ICMS deve ser incluído na base de cálculo.

No tocante ao argumento de que o Convênio ICMS 3/99 é norma específica e que a Lei Complementar nº 87/96 é norma subsidiária, e, por isso, não é possível a inclusão do ICMS na base de cálculo, os fiscais contrapõem que este não é o entendimento da SEFAZ/BA, do CONSEF e do STF, que sobre essa matéria já é consolidado, já havendo jurisprudência firmada no sentido de que é devida a cobrança do imposto. Dizem que, além de a Lei nº 7.014/96, da Bahia, dispor que o ICMS integra a base cálculo, o mesmo ocorre com a Lei Complementar nº 87/96, pois se trata de norma geral do ICMS, tornando-se desnecessário constar nos diversos acordos interestaduais.

Quanto à alegação do autuado de que a não inclusão do ICMS na base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária não causaria qualquer dano ao erário estadual, os fiscais dizem que, analisando de forma sistemática a defesa, percebem uma contradição em relação ao item anterior, quanto à Lei Complementar nº 87/96, mas, independentemente deste fato, consideram que a argumentação do autuado não procede, haja vista que as operações objeto desta autuação foram vendas de derivados de petróleo, em relação às quais o Convênio ICMS 3/99 determina a retenção e o recolhimento do ICMS pelo regime de substituição tributária, o que é feito pela empresa, ocorrendo, apenas, cálculo a menos do imposto, portanto, tornando improcedente a alegação da defesa de que a diferença encontrada seria creditada e no fim das contas não causaria dano ao erário, pois, caso existisse esta faculdade, não seria devido nenhum imposto.

Passam em seguida a citar decisões do STF acerca da questão. Aponta também decisões do CONSEF.

Opinam pela procedência dos lançamentos.

Os autos foram remetidos em diligência à repartição de origem (fl. 831), *a)* para que os fiscais assinassem os demonstrativos que instruem o processo, e *b)* para que o órgão preparador fornecesse ao autuado cópias das fls. 71 a 222, 245 a 426 e 456 a 793, e que reabrisse o prazo de defesa (30 dias).

O autuado, em face dos elementos fornecidos, manifestou-se (fls. 839/854) argüindo a decadência do direito de o Estado lançar o imposto relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2004, tendo em vista que o lançamento foi efetuado em 7/12/04 [*sic*], portanto mais de 5 anos após a ocorrência dos referidos fatos geradores. Toma por fundamento o art. 150, § 4º, do CTN. Pede que sejam declarados nulos os lançamentos relativos aos meses de janeiro a dezembro de 1999.

Quanto ao mérito, o autuado reitera em essência os argumentos expendidos na defesa inicial.

Como tese nova, argúi a ilegitimidade passiva da empresa, alegando erro na identificação do sujeito passivo da obrigação, tendo em vista que as operações objeto da autuação envolvem

produtos destinados a consumidor final e o imposto foi retido anteriormente pela refinaria de petróleo, não podendo ser atribuída a responsabilidade da retenção e do recolhimento do imposto ao autuado. Comenta que, pela sistemática disciplinada pelo Convênio ICMS 3/99, o imposto era repassado pela refinaria ao fisco, e, por isso, mesmo que o autuado informasse equivocadamente o valor a ser repassado ao Estado, o que afirma não ter ocorrido, caberia ao destinatário a responsabilidade pelo recolhimento do imposto não retido, de modo que o autuado é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da presente autuação. Pede que se declare extinto o processo.

Tece considerações acerca da não-cumulatividade, alegando que não houve prejuízo para o fisco neste caso.

Renova as considerações feitas na defesa inicial acerca da possibilidade de descumprimento, pelo Executivo, de preceito normativo inconstitucional.

Reitera os argumentos a respeito da especialidade do Convênio ICMS 3/99 em relação à Lei Complementar nº 87/96 e ao RICMS/BA.

Repete também as considerações da defesa inicial quanto à inexistência de prejuízo para o Estado da Bahia nesse caso.

Insiste em que as multas estipuladas neste Auto traduzem a idéia de que autuar é um bom negócio para a fazenda pública, pois, caso o tributo fosse recolhido na época, se realmente fosse devido, se o administrador fazendário aplicasse os valores arrecadados, não teria um retorno de 60%. Considera ser uma questão até mesmo de moralidade afastar a multa aplicada, por ter, a seu ver, caráter confiscatório, o que é inconstitucional.

Salienta que o Auto é nulo relativamente ao período de janeiro a dezembro de 1999, em virtude da decadência, conforme argüida.

Quanto ao mérito, pede que o Auto de Infração seja declarado improcedente, ou que, na hipótese de manutenção dos lançamentos, seja reconhecido o direito de creditamento, consoante a regra da não-cumulatividade, tendo em vista que a parcela de ICMS não foi repassada na operação subsequente, e que seja determinado o cancelamento de qualquer penalidade imposta, em obediência ao art. 106, I, do CTN.

Protesta pela produção de outras provas.

Dada vista dos autos aos fiscais autuantes, estes prestaram informação (fls. 860/872), assinalando, quanto à argüição de decadência, que este fato é pacífico, haja vista que o exercício de 1999 poderia ter o lançamento constituído até 31/12/04, e o foi no dia 7/12/04, de modo que não se operou a decadência, em face do disposto no art. 173, I, do CTN. Citam decisões do STJ.

Destacam os outros três aspectos da nova defesa que não constavam na defesa inicial, rebatendo que “As três argumentações ferem não só o princípio da substituição tributária como principalmente a norma tributária vigente que elegeu o contribuinte como substituto tributário em operações interestaduais e uma vez informado nos anexos valores menores que o devido foram o responsável pelo menor recolhimento ao Estado da Bahia no repasse mensal da refinaria” [sic].

Quanto ao mérito, os fiscais reiteraram, palavra por palavra, o que havia sido dito na primeira informação. Citam decisões do STF e do CONSEF.

Opinam pela procedência dos lançamentos.

Dada ciência do teor da informação ao sujeito passivo, este se manifestou (fls. 875/877) dizendo que os argumentos dos autuantes não se sustentam ante a ilegalidade do Auto em questão, razão pela qual a empresa reitera tudo quanto foi dito na defesa, ponto a ponto, chamando a atenção para os seguintes aspectos: *a)* a decadência, relativamente ao período assinalado, com fulcro no art. 150, § 4º, do CTN; *b)* quanto ao mérito, a especialidade das normas do Convênio ICMS 3/99, o qual dispõe especificamente sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, definindo claramente que a base de cálculo, nos casos ora em

discussão, é o valor da operação, como tal entendido o preço de aquisição pelo destinatário, não tendo sustentação os argumentos do fisco de que, em operações interestaduais com derivados de petróleo, o montante do ICMS integra sua própria base de cálculo.

O autuado assinala que os fiscais não se manifestaram acerca dos argumentos da defesa de que são definidos para os Estados subscritores do aludido convênio percentuais de MVA (margem de valor agregado) diferentes para as operações internas e interestaduais, com o objetivo de que haja a mesma carga tributária dos produtos derivados de petróleo. Considera que, caso fosse indiscutível a cobrança do imposto por dentro, não haveria necessidade de MVAs diferenciadas.

Nota que os fiscais se calaram também quanto aos argumentos da defesa, ao ser demonstrado que a empresa respeitou integralmente a cláusula sexta do Convênio, haja vista que o imposto retido foi devidamente recolhido ao Estado da Bahia no prazo previsto.

Aduz que os fiscais também teriam deixado de se manifestar em relação às arguições da defesa relativamente a aguarrás mineral e querosene, e argumenta que improcede a exigência do fisco em relação a tais operações, uma vez que, em tal caso, a empresa cobra a diferença de alíquotas somando a respectiva parcela ao total do produto. Acrescenta que idêntico procedimento se aplica nas entradas de materiais de uso ou consumo, nas operações interestaduais.

Conclui que se reserva o direito de tecer considerações finais, e aguarda que o Auto seja julgado totalmente improcedente.

O processo foi submetido a julgamento na pauta de 2/8/05, porém, na sessão de julgamento, a Junta decidiu solicitar aos fiscais autuantes que intimassem o sujeito passivo no sentido de apresentar sua planilha de custos, para que, em face dela, verificassem se os preços de venda estão com o ICMS incluído ou não, com base nas Notas Fiscais de aquisição, devendo, em caso negativo, serem feitas as demonstrações cabíveis, com a juntada das provas pertinentes (fl. 882-883).

Os fiscais não atenderam à solicitação da Junta, por considerarem que a diligência seria desnecessária (fls. 886-887).

Houve manifestação do autuado a respeito da situação (fls. 890-891), salientando que não restou clara nos autos a origem da diferença apontada, inclusive porque a autuação deixou de especificar quais as operações que não tiveram o imposto recolhido. Insiste em que, nas operações interestaduais referentes a venda de derivados de petróleo, são insustentáveis os argumentos de que o montante do ICMS integra sua própria base de cálculo. Observa que o imposto retido foi recolhido nos prazos previstos. Diz que somente a partir de 2002 é que se tornou constitucional a possibilidade de a base de cálculo do ICMS ser integrada, dentre outros elementos, pelo montante do próprio imposto. Pede que seja mantida a decisão que determinou a realização da diligência, por considerá-la essencial para a consumação do devido processo legal e da ampla defesa.

O processo foi novamente pautado para julgamento na sessão do dia 20/6/06, e, mais uma vez, na sessão de julgamento, os membros desta Junta decidiram que os autos deveriam ser remetidos em diligência, desta vez à Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, para que fosse intimado o sujeito passivo no sentido de apresentar sua planilha de custos, a fim de que, em face dela, fosse verificado se os preços de venda estão com o ICMS incluído ou não, com base nas Notas Fiscais de aquisição, devendo, em caso negativo, serem feitas as demonstrações cabíveis, com a juntada das provas pertinentes (fls. 896-897).

A ASTEC, em vez de cumprir a diligência, remeteu o processo à COPEC (Coordenação de Fiscalização de Petróleo e Combustível), para cumprimento da solicitação.

Os fiscais autuantes prestaram informação (fl. 927) dizendo que fizeram várias intimações solicitando Notas Fiscais e planilhas de custos, e finalmente no dia 20/11/06 foi respondido pelo autuado mediante correio eletrônico que a empresa passou a incluir o montante do ICMS na composição da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária a partir de 1/3/03, ressaltando que a norma inserida na Constituição pela Emenda nº 33/01 é de eficácia limitada e,

portanto, somente incide totalmente sobre os interesses em questão após uma normatividade ulterior que desenvolva sua aplicabilidade – no caso, lei complementar –, e não há previsão na Lei Complementar nº 87/96 de inclusão do próprio imposto em sua base de cálculo em se tratando de substituição tributária.

Em face dessa comunicação do autuado, os fiscais observam que o período objeto da presente autuação é de 1/1/99 a 31/12/02, sendo, portanto, anterior à data a partir da qual o sujeito passivo alega que passou a incluir o montante do ICMS na composição da base de cálculo do imposto devido por substituição (1/3/03). Comentam que a lei que fundamenta a autuação é de 1996 (Lei nº 7.014/96), cujo art. 17 dispõe que o ICMS integra a base de cálculo. Lembram as decisões favoráveis dos tribunais e do CONSEF. Consideram que agora não existe mais dúvida sobre este tema, pois o próprio autuado afirma que só passou a incluir o montante do ICMS na composição da base de cálculo, para fins de substituição tributária, a partir de 1/3/03.

## VOTO

Os dois tópicos deste Auto de Infração têm por motivação um mesmo aspecto: a questão de incluir-se ou não o valor do “ICMS próprio” (ou seja, o ICMS de responsabilidade direta do autuado, que é uma distribuidora de derivados de petróleo estabelecida no Estado do Espírito Santo) na composição da base de cálculo do mesmo imposto, nas vendas de gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e óleo lubrificante, destinados a consumo de contribuintes localizados no Estado da Bahia.

No 1º item, o fisco acusa o autuado de ter retido a menos o ICMS devido por substituição tributária, em virtude da informação prestada a menos pela distribuidora à refinaria através dos anexos exigidos nos Convênios ICMS 105/92, 138/01 e 54/02, para repasse do ICMS ao Estado de destino, em decorrência da não inclusão do “ICMS próprio” em sua base de cálculo.

No 2º item, o autuado é acusado de ter retido a menos o ICMS devido por substituição tributária, em virtude da não inclusão do “ICMS próprio” em sua base de cálculo.

O autuado questionou, como preliminar, que houve cerceamento de defesa porque as infrações apontadas foram materializadas em um único anexo, num relatório sintético, não permitindo identificar quais os documentos fiscais de que a fazenda se utilizou para encontrar as diferenças apontadas, não possibilitando, conseqüentemente, à empresa exercer amplamente o seu direito de defesa.

Tendo em vista que, nos autos, consta o “recibo” do autuado apenas no demonstrativo a que a defesa se refere chamando-o de “único anexo” ou “relatório sintético”, que corresponde ao Demonstrativo de Débito, conforme assinatura aposta à fl. 8 pelo chefe da Gerência Jurídica, Sr. Wagner Maia, esta Junta decidiu determinar a realização de diligência, a fim de que o órgão preparador fornecesse ao autuado cópias dos instrumentos às fls. 71 a 222, 245 a 426 e 456 a 793, e que reabrisse o prazo de defesa (30 dias), haja vista que o art. 46 do RPAF/99 manda que, no ato da intimação do sujeito passivo, sejam entregues cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pela fiscalização, providência que não consta ter sido observada pelos fiscais.

Na mesma diligência, foi solicitado que os autuantes assinassem os demonstrativos fiscais que instruem o processo, em atenção ao mandamento contido no art. 15, II, “c”, c/c o § 2º, do RPAF/99.

A diligência foi atendida a contento.

Dou por ultrapassada a referida preliminar de nulidade.

Reaberto o prazo de defesa, o autuado suscitou nova preliminar, alegando a decadência do direito de o Estado lançar o imposto relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 1999, tendo em vista que o lançamento foi efetuado mais de 5 anos após a ocorrência dos referidos fatos geradores. Toma por fundamento o art. 150, § 4º, do CTN.

Não acato os argumentos da defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao período assinalado. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em relação ao exercício de 1999, o primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2000. O lançamento poderia ser feito, por conseguinte, até 31/12/04. O presente Auto de Infração foi lavrado em 3/12/04, e o autuado tomou ciência em 7/12/04. O § 4º do art. 150 do CTN a que se apegava a defesa aplica-se é quando a lei não fixar prazo à homologação. Ocorre que a legislação baiana prevê tal prazo: art. 28, § 1º, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81).

Há ainda uma questão que, embora não tenha sido argüida como preliminar, deve ser tratada como tal: a alegação de ilegitimidade passiva. A lei baiana, autorizada pelos convênios apontados no Auto de Infração, tem eficácia extraterritorial neste caso. O autuado é inscrito no cadastro baiano sob o nº 36.136.362, na condição de substituto tributário. Conforme afirma em sua defesa, recolhe aos cofres do Estado da Bahia o imposto retido, embora o faça a menos. Não pode alegar que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da relação jurídica em análise.

Superadas as preliminares, passo ao exame do mérito.

O deslinde dessa questão é um tanto tormentoso porque o velho ICM, agora ICMS, cuja estrutura básica é extremamente simples, no delineamento traçado pela Constituição, terminou virando um bicho-de-sete-cabeças em virtude das coisas que a legislação infraconstitucional inventou.

A Constituição não previa, até a Emenda nº 33/01, que nas operações internas e interestaduais o ICMS devesse integrar o valor da operação. Essa regra foi criação do Decreto-Lei nº 406/68, relativamente ao antigo ICM, vindo a ser mantida pelo Convênio ICM 66/88 (que fez as vezes de lei complementar, provisoriamente, com base no art. 34, § 8º, do ADCT da Constituição de 1988) e pela Lei Complementar nº 87/96.

Como essa questão de ser cobrado imposto sobre o próprio imposto era criticada pela doutrina em geral e a jurisprudência mantinha a constitucionalidade da regra a duras penas, os Estados resolveram precaver-se, e foi modificada a Constituição, através da Emenda nº 33/01, que acrescentou a alínea “i” ao inciso XII do § 2º do art. 155 da Carta, com o seguinte enunciado:

“Art. 155. ....

.....

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....

XII - cabe à lei complementar:

.....

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço.”

Com o advérbio “também”, empregado na alínea “i”, o legislador reformista, por meio de um artifício lingüístico, a pretexto de “estender” às importações a regra da inclusão do montante do imposto em sua própria base de cálculo, veio na verdade “confirmar” constitucionalmente o que a lei complementar já havia estabelecido sem respaldo na Constituição.

Por conseguinte, a Constituição hoje prevê, claramente, que o cálculo do ICMS é feito “por dentro”.

No caso em discussão nestes autos, a defesa não discute que o ICMS deva integrar a sua própria base de cálculo, porém argumenta que isso somente seria exigível a partir de 2002 (fl. 891).

Certamente a defesa se baseia no fato de, após a edição da Emenda nº 33/01, ter sido modificada a redação do “caput” do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87/96, acrescentando-se a expressão “...inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo” (o inciso V diz respeito às

importações de mercadorias ou bens do exterior). Ocorre que essa modificação era totalmente desnecessária. Como a redação anterior previa que o montante do próprio imposto integrava sua base de cálculo – sem nenhuma ressalva –, isso significa que a regra alcançava todas as hipóteses de incidência (“inclusive” no desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados).

Como ilustração, se eu me refiro a algo que se aplica aos Estados brasileiros, não preciso dizer: “... inclusive o Estado de Pernambuco”; só preciso destacar um Estado se for para excepcioná-lo daquilo que enuncio.

Quero com isso dizer que, embora não houvesse previsão constitucional, a regra da inclusão do ICMS em sua base de cálculo já era prevista na legislação infraconstitucional.

Outro argumento central da defesa, fundado no critério da especialidade (a regra especial prevalece em relação à regra geral), é de que as normas do Convênio ICMS 3/99 são normas especiais em relação às normas da Lei Complementar nº 87/96 e do Regulamento do ICMS. Sustenta que assim é porque, no tocante à questão em análise – operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo –, a Lei Complementar nº 87/96 e o RICMS/BA são normas de caráter genérico, e, como existe norma específica, que é o Convênio ICMS 3/99, os ditames da lei complementar e do regulamento têm aplicação meramente subsidiária, ou seja, só são utilizados quando há lacuna no citado convênio, sendo que, com relação à formação da base de cálculo do ICMS em tais operações, internas ou interestaduais, não há no Convênio ICMS 3/99 nenhuma lacuna, pois as bases de cálculo estão muito bem definidas nas cláusulas terceira e quarta: a) a base de cálculo para operações internas com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, é formada, entre outros, pelo montante do ICMS próprio; b) a base de cálculo em operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, é o valor da operação, sem inclusão do ICMS próprio.

Não concordo com essa tese de que o Convênio ICMS 3/99 veicula normas específicas e que a Lei Complementar nº 87/96 e o regulamento estadual contenham disposições meramente subsidiárias. A matéria em discussão – base de cálculo – é matéria de reserva legal (princípio da legalidade – CTN, art. 97), ou seja, só pode ser estabelecida por lei, e convênio não é lei. Convênio não inclui nem exclui nada que diga respeito a base de cálculo.

O convênio sobre substituição tributária (que tem regime distinto do convênio que cuida de isenção e benefícios, regulado pela Lei Complementar nº 24/75) não vincula os particulares, somente vincula as partes signatárias. O convênio nesse caso é um ato em que os Estados, visando a uniformizar em todo o País as normas da substituição tributária nas operações interestaduais, atendendo à regra do art. 9º da Lei Complementar nº 87/96, se comprometem a elaborar suas leis internas em consonância com os parâmetros traçados em acordo interestadual. O convênio é, portanto, um ato preparatório, com base no qual são elaboradas as leis estaduais. Quando o sujeito passivo deixa de atender às regras da substituição tributária, não infringe as normas do convênio, mas da lei estadual. Isso é absolutamente válido inclusive nas operações interestaduais. O sujeito passivo jamais infringe uma cláusula de convênio sobre substituição tributária, pois ele, sujeito passivo, não é “parte” do convênio, não subscreveu o convênio. Somente quem poderá infringir uma regra de convênio sobre substituição será o Estado que, tendo-o subscrito, vier a comportar-se de modo diverso daquilo que por ele foi pactuado com as demais unidades federadas.

Poder-se-ia perguntar, então, para que servem os convênios. Os convênios servem para dar eficácia extraterritorial à lei do Estado. Nesse sentido, prevê o art. 9º da Lei Complementar nº 87/96:

“Art. 9º. A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados.”

Note-se o verbo empregado pelo art. 9º: ele não diz que a substituição tributária interestadual “será regulada” por acordos (convênios ou protocolos), mas sim que sua adoção “dependerá” dos

referidos acordos, ou seja, para adoção da substituição tributária nas operações interestaduais, a legislação interna de cada Estado “dependerá” de prévio acordo entre os Estados envolvidos, de modo a adquirir eficácia extraterritorial.

Na Bahia, as regras a respeito da base de cálculo do ICMS, inclusive para efeitos de substituição tributária, estão previstas na Lei nº 7.014/96. Prescreve o seu art. 17:

“Art. 17. A base de cálculo do imposto é:

.....

§ 1º. Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;”

Quanto à substituição tributária por antecipação (substituição tributária progressiva, ou substituição tributária “para frente”), os critérios a serem observados no cálculo do ICMS encontram-se no inciso II do art. 23 da Lei nº 7.014/96. A regra da lei supramencionada tem por matriz o art. 8º, II, “b”, da Lei Complementar nº 87/96. Eis o texto:

“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) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;
- b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
- c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes;

.....”

Na Bahia, as operações com petróleo, lubrificantes, combustíveis e produtos diversos das indústrias químicas derivados ou não de petróleo estão disciplinadas no capítulo XXXV do título III do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, compreendendo os arts. 510 a 515. Nesse capítulo estão consolidadas as regras fixadas pela Bahia com as demais unidades da Federação atinentes à substituição tributária, inclusive, evidentemente, as regras dos Convênios ICMS 105/92, 3/99, 138/01 e 54/02.

No caso em exame, nos campos “Enquadramento Legal” do Auto de Infração, os fatos estão enquadrados nas cláusulas segunda, terceira e quarta do Convênio ICMS 105/92 e nas cláusulas terceira, quinta e sexta do Convênio ICMS 3/99, combinado com o Decreto nº 1.855/92. Cumpre, porém, notar que o Decreto nº 1.855/92 está revogado. Ele foi revogado pelo decreto que aprovou o Regulamento de 1996, que por sua vez foi revogado pelo que aprovou o Regulamento de 1997.

Melhor seria que tivessem sido apontados os dispositivos da Lei e do Regulamento baianos, combinados com as cláusulas dos convênios que autorizaram a sua extraterritorialidade. Essa falha, contudo, não afeta a validade do Auto de Infração.

Na fase de instrução, este processo foi baixado em diligência para que fosse intimado o sujeito passivo no sentido de apresentar sua planilha de custos, a fim de que, em face dela, fosse verificado se os preços de venda estão com o ICMS incluído ou não, com base nas Notas Fiscais de aquisição, devendo, em caso negativo, serem feitas as demonstrações cabíveis, com a juntada das provas pertinentes (fls. 882-883 e 896-897).

A finalidade da diligência decorreu de que este processo foi pautado duas vezes (esta é a terceira) e, na sessão de Julgamento, em duas oportunidades (sessões de 2/8/05 e de 20/6/06), esta Junta não conseguiu identificar nos demonstrativos que começam na fl. 71 elementos que indiquem qual o critério adotado pelos fiscais para determinar que os valores do imposto não estavam incluídos na base de cálculo. O direito neste caso está claro. Os fiscais juntaram farta jurisprudência, transcrita ostensivamente em letras maiúsculas, com destaques em negrito, demonstrando a posição do Supremo quanto à matéria. Acontece que não se julga olhando apenas o direito. É preciso analisar também os fatos, de modo a verificar se estes se subsumem à norma considerada, ou seja, é preciso determinar se o fato ocorreu e como ocorreu, para então aplicar a regra pertinente, se for o caso.

A acusação, neste Auto, é de que o sujeito passivo não fez a inclusão do valor do ICMS na base de cálculo. É preciso saber, então, o que se entende por “inclusão”. Sem querer filosofar, mas apenas pretendendo deixar claro o que penso, faço as seguintes considerações a respeito dos sentidos possíveis dos termos “inclusão”, “incluído”, no contexto da questão em exame: *a)* uma coisa pode estar incluída em algo porque assim sempre esteve, sempre fez parte dele, desde o início; *b)* como pode ela vir a ser incluída depois; *c)* e como pode voltar a ser incluída (reposta) porque havia sido excluída.

Quando a lei diz que o ICMS integra sua própria base de cálculo, essa regra implica uma ficção jurídica, de modo que não precisa ser demonstrada. Por exemplo: se uma loja decide vender um par de sapatos por R\$ 100, não precisa demonstrar que o ICMS está incluso nesse valor – já está, por uma ficção jurídica.

Porém, se o cliente regateia (a famosa “pechincha”) e a loja resolve baixar o preço para R\$ 90, ou para R\$ 80, automaticamente há um reajuste do valor do ICMS, que continua incluso nos R\$ 90, ou nos R\$ 80, sem necessidade de nenhuma demonstração matemática.

Se esse modelo de sapato sair de moda e a loja resolver fazer uma liquidação, vendendo-o por R\$ 20, o ICMS continua incluso no preço. A loja não precisa fazer nenhum cálculo, nenhuma demonstração: seja qual for o preço da mercadoria, até mesmo R\$ 1, nesse preço, automaticamente, está incluído o valor do imposto. A única ressalva a ser feita é de que, se o valor da operação de saída for inferior à da entrada, o contribuinte obriga-se a estornar parte do crédito utilizado, proporcionalmente ao valor da redução – mas essa é outra história, que não interessa neste caso.

Voltando aos preços, poderia ocorrer o inverso – como é comum em época de inflação galopante – a loja alterar o preço do sapato para R\$ 200, R\$ 500, R\$ 1.000: mude para quanto for, o ICMS já está automaticamente incluso no novo preço. Como se prova isso? Não se prova. Trata-se de uma ficção jurídica. Diz a lei: o montante do imposto integra sua base de cálculo, constituindo-se o destaque mera indicação para fins de controle (controle de débitos e créditos).

Nas situações acima consideradas, estou comentando o primeiro sentido do termo “inclusão”.

Já no caso de importação, como a formação do preço originariamente é feita por critérios que escapam ao âmbito de aplicação da lei brasileira, isto implica que, no ato do desembaraço aduaneiro, tenha incidência a norma que manda incluir, dentre outros elementos, a parcela do ICMS para formar a base de cálculo do próprio imposto. Refiro-me aqui ao segundo sentido do termo “inclusão”. Para essa hipótese, há até uma fórmula:

Valor da operação com ICMS = Valor da operação sem ICMS

$$\frac{1 - \text{alíquota}}{100}$$

O terceiro sentido verifica-se quando a empresa, para efeitos contábeis, visando à demonstração dos custos, em atenção à orientação baixada por instruções normativas do Imposto de Renda, “exclui” o ICMS dos estoques (o chamado “ICMS recuperável”). Nesse caso, ao realizar operação

com a mesma mercadoria, no cálculo do imposto precisa ser “incluído” (reposto) o tributo que havia sido excluído.

Quando este processo foi remetido em diligência (fls. 882-883 e 896-897), a medida tinha por fim verificar, na planilha de custos da empresa, se havia sido “excluído” o imposto. A empresa não precisa “somar” o valor do imposto ao valor da operação, se no valor da operação já estiver embutido o tributo. Mas também não pode ela “subtrair” do valor da operação a parcela do imposto, pois este integra aquele.

Ocorre que, apesar de intimada várias vezes, a empresa não forneceu elementos para se esclarecer a dúvida. Em face da última intimação, de acordo com o instrumento à fl. 900, foi respondido pelo autuado, mediante correio eletrônico: “... informamos que passamos a incluir o montante do ICMS na composição da Base de Cálculo do ICMS-ST a partir de 01/03/2003”.

Chamo a atenção para a expressão “passamos a incluir”. Parto do pressuposto de que o autuado, em atenção à legislação do Imposto de Renda, que manda excluir dos estoques o valor do ICMS recuperável, para apuração do custo, procedeu à exclusão do imposto e não voltou a “incluir-lo” ao efetuar a venda das mercadorias, somente o fazendo a partir de 1/3/03. Sendo assim, está correta a tese da fiscalização.

A defesa não apontou erros de fato do lançamento. Apenas na manifestação às fls. 875/877 é dito, de passagem, que os fiscais teriam deixado de se pronunciar em relação às arguições da defesa quanto a aguarrás mineral e querosene. Não consta, porém, na defesa às fls. 839/854, nenhuma arguição a respeito de operações com aguarrás mineral e querosene – pelo menos não consegui localizar. Aliás, de acordo com a descrição dos fatos, nos dois itens deste Auto, as mercadorias vendidas são gasolina, óleo diesel, gás liquefeito de petróleo e óleo lubrificante. Não consta que tivesse havido operações com aguarrás mineral e querosene.

Enfim, toda a discussão versou sobre os aspectos jurídicos, que acabo de analisar. Concluo frisando que, apesar de a Constituição somente ter passado a estabelecer que o montante do ICMS integra sua própria base de cálculo a partir da Emenda nº 33/01, a legislação infraconstitucional já previa tal inclusão. Embora seja difícil de justificar esse critério, o certo é que a legislação prevê, com todas as letras: o ICMS incide sobre ele próprio.

Este órgão não tem competência para apreciar a constitucionalidade do direito posto.

Quanto à possibilidade de descumprimento, pelo Executivo de preceitos legais, conforme sugere a defesa, não vejo como isso possa ser feito. O Poder Executivo apenas cumpre o que a lei manda, autoriza, permite ou tolera.

Considero irreal a alegação de que não haveria neste caso prejuízo ao erário estadual, pois é óbvio o prejuízo.

Relativamente às multas, tenho a dizer que elas foram aplicadas em consonância com previsão legal expressa.

Há um pedido final, no sentido de que, se mantidos os lançamentos, seja reconhecido o direito de creditamento, tendo em vista que a parcela do imposto não foi repassada na operação subsequente, e que seja determinado o cancelamento das penalidades. Alega a defesa ofensa ao princípio da não-cumulatividade.

Este Órgão tem competência apenas para decidir a lide ou conflito entre o fisco e o sujeito passivo em caso concreto. Não tem competência para autorizar creditamento de imposto. Como também não tem esta Junta competência para dispensar ou cancelar multas por descumprimento de obrigação dita principal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206949.0006/04-1**, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.764.091,38**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de dezembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR