

PROCESSO - A. I. Nº 206949.0006/04-1
RECORRENTE - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JFJ nº 0432-02/06
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 23/04/2007

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0123-12/07

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 arguição de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime quanto à infração 1. Decisão unânime em relação à infração 2.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JFJ) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para cobrar ICMS, no valor total de R\$ 2.764.091,38, em decorrência das seguintes infrações:

1. Retenção e recolhimento a menos do ICMS devido por substituição tributária, no valor de R\$ 1.152.446,70, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, 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.
2. Retenção e recolhimento a menos do ICMS devido por substituição tributária, no valor de R\$ 1.611.644,68, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, 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.

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 798/813), e a informação fiscal foi prestada regularmente (fls. 818/827). Em seguida, por três vezes, o processo foi convertido em diligência.

A primeira diligência foi cumprida, tendo sido entregue ao autuado cópia do demonstrativo que embasou o lançamento, bem como foi reaberto o prazo de defesa. A segunda diligência não foi atendida, pois os autuantes a classificaram como desnecessária.

Em atendimento à terceira diligência, os autuantes informaram (fl. 927) que, após intimação para apresentar notas fiscais e planilhas de custos, o autuado respondeu mediante correio eletrônico que passou a incluir o montante do ICMS na composição da base de cálculo do imposto devido por substituição tributária a partir de 01/03/03.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0432-02/06, o Auto de Infração foi julgado procedente. Ao proferir o seu voto, o ilustre relator da Decisão recorrida afastou as preliminares de nulidade e, no mérito, decidiu a lide, em síntese, da seguinte forma:

[...]

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.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde sustenta que a autuação incide em ilegalidade quando exige a inclusão do ICMS na formação de sua própria base de cálculo do imposto. Após transcrever as Cláusulas quarta e terceira do Convênio ICMS 03/99, diz que nas operações interestaduais a base de cálculo é o valor da operação. Afirma que, como o convênio é um instrumento específico, deve ser aplicado em tudo o que nele se trata. Questiona: “*Se pretendessem os conveniados a inclusão do montante do ICMS nas operações de que trata a cláusula quarta, por que não a promoveu expressamente, nos moldes do que ocorreu no parágrafo 8º da cláusula terceira?*” Em seguida, afirma: “*Ao contrário do quanto decidido, não se trata de um esquecimento ou de uma lacuna dos conveniados. Ao não trazer tal previsão para o Convênio, mediante um silêncio solene, desejaram de forma premeditada os conveniados que a base de cálculo, neste caso específico, fosse o valor da operação, nada mais*”.

Assevera o recorrente que a autuação não procede, pois a lei deveria ser explícita se pretendesse incluir o montante do ICMS em sua base de cálculo. Aduz que, para os Estados signatários do Convênio ICMS 03/99, são definidos percentuais de MVA diferentes para as operações internas e interestaduais, com o escopo de que haja a mesma carga tributária dos derivados de petróleo. Salaria que não violou o disposto nas cláusulas terceira e quinta do Convênio ICMS 03/99, bem como assegura que o imposto foi repassado ao Estado da Bahia em completo respeito aos preceitos legais vigentes.

Aduz que, com o advento da Emenda Constitucional nº 03/93, foi permitido à lei instituir o regime de substituição tributária “para frente”. Tece comentários acerca da batalha travada no judiciário sobre a criação do regime da substituição tributária. Afirma que, somente com a Emenda Constitucional nº 33/01, pôs-se fim à discussão. Conclui que, desse modo, a autuação teve como fundamento uma norma inconstitucional, que sob o aspecto econômico vulnerava o seu patrimônio. Argumenta que a administração pública pode e deve rever seus atos quando eivados de vícios, nos termos da Súmula nº 473 do STF, cujo teor transcreveu.

Frisa que a Lei Complementar nº 87/96 e o RICMS-BA são normas genéricas em relação às

operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, ao passo que a norma específica para o caso é o Convênio ICMS 03/99. Argumenta que se a Bahia, Estado signatário desta norma específica, tivesse a intenção de não adotar a cobrança de ICMS “por fora” em operações interestaduais, deveria tê-lo feito na forma da Lei Complementar nº 24/75, denunciando a adesão dos termos das cláusulas 3ª e 4ª do Convênio ICMS 03/99. Salienta que, como a atividade do fisco é vinculada à lei, ao fundamentar-se em norma que estabelece a não inclusão do ICMS na base de cálculo do imposto em operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes, a autuação não pode prosperar.

Alega que não causou prejuízo ao Estado da Bahia, uma vez que o ICMS é um imposto não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou à prestação de serviços de transporte ou de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado (art. 19 da LC nº 87/96). Requer a desconstituição da exigência fiscal, pois, no seu entendimento, não causou prejuízo ao Estado.

Argumenta que, considerando a improcedência da autuação, as multas aplicadas no lançamento também não procedem. Sustenta que as penalidades indicadas no Auto de Infração têm o caráter de confisco e, portanto, são inconstitucionais.

Ao concluir, o recorrente solicita que o Acórdão JF nº 0432-02/06 seja reformado, e que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Ao exarar o Parecer de fls. 970 e 971, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que não há razão jurídica para a reforma do acórdão recorrido. Diz que a autuação foi pautada no art. 13, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87/96. Sustenta que a questão da inconstitucionalidade da inclusão do ICMS próprio na base de cálculo do ICMS-ST no período anterior a janeiro de 2002 não pode ser apreciada por este órgão julgador. Aduz que não merece guarida a alegação de que a multa aplicada tem caráter de confisco. Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente, saliento que não há no presente processo administrativo fiscal qualquer vício que o inquene de nulidade, pois os vícios que existiam foram saneados mediante diligências. Na Decisão recorrida, as preliminares de nulidade suscitadas na defesa foram acertadamente afastadas com a devida fundamentação. Também foi ultrapassada a questão da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário referente a fatos geradores ocorridos durante o exercício de 1999, uma vez que a legislação tributária estadual fixa que a contagem do prazo decadencial tem como termo inicial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O lançamento tributário em lide é composto por duas infrações. Para a Decisão da presente lide, é necessário saber se, efetivamente, nas operações arroladas na autuação o ICMS próprio foi, ou não, incluído na base de cálculo do imposto devido por substituição tributária.

Nos termos do disposto no inc. I do § 1º do art. 23 da Lei Complementar nº 87/96, o montante do próprio imposto integra a base de cálculo do ICMS, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Por seu turno, a Lei nº 7.014/96, no seu art. 17, § 1º, I, repete o previsto na Lei Complementar nº 87/96. Dessa forma, vê-se que a legislação infraconstitucional já previa que o ICMS era um imposto “por dentro”, isto é, o imposto já estava incluído na sua própria base de cálculo. Com o advento da Emenda Constitucional 33/01, apenas tornou expresso na Carta Magna o que já estava previsto na legislação infraconstitucional desde a época do antigo ICM. Saliento que não cabe a este órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99, apreciar a constitucionalidade dessas normas legais que já previam a inclusão do ICMS na sua própria base de cálculo, antes mesmo da Emenda 33/01.

Nos termos do art. 97, IV, do CTN, somente a lei pode estabelecer a fixação da sua base de cálculo de tributo. Em obediência ao princípio da legalidade, não há como acolher a alegação recursal de que, nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes, a base de cálculo do imposto deve ser fixada de acordo com o previsto no Convênio ICMS 03/99, em vez de se aplicar o disposto na Lei Complementar nº 87/96 e na Lei nº 7.014/96.

Na infração 1, o recorrente foi acusado de ter retido a menos o ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), em razão da não inclusão do ICMS próprio na base de cálculo do imposto. Explicam os autuantes que o recorrente (uma distribuidora de derivados de petróleo localizada no Estado do Espírito Santos), ao informar à refinaria os dados necessários para o repasse do imposto ao Estado da Bahia, deixou de incluir o ICMS próprio na base de cálculo do ICMS-ST, nas vendas de óleo diesel e gasolina para consumidores localizados no estado da Bahia.

Considerando que o recorrente recebe a gasolina e o óleo diesel da refinaria com o imposto já retido por substituição tributária, o ICMS próprio, em princípio, já estaria incluído na base de cálculo do imposto devido por substituição tributária. Todavia, visando buscar a verdade material dos fatos, a primeira instância converteu o processo em diligência, tendo o recorrente informado, via correio eletrônico, [...] “que passamos a incluir o montante do ICMS na composição na Base de Cálculo do ICMS-ST a partir de 01/03/2003”.

Com base nessa informação contida no correio eletrônico, entendo que as mercadorias arroladas na primeira infração eram registradas na contabilidade do recorrente sem o ICMS, conforme bem explicado na Decisão recorrida. Desse modo, ao informar à refinaria os valores referentes às vendas efetuadas para consumidores localizados no Estado da Bahia, o recorrente não incluiu o ICMS na base de cálculo do imposto, o que demonstra o acerto da ação fiscal e, por consequência, da Decisão recorrida.

Na infração 2, foi imputada ao recorrente, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, a retenção a menos do ICMS-ST, em virtude da não inclusão do ICMS próprio na base de cálculo do imposto, nas vendas de lubrificantes e óleo combustível para consumidores localizados no Estado da Bahia.

No que tange à segunda infração, o deslinde da questão fica mais fácil, pois o recorrente é o sujeito passivo por substituição tributária relativamente às operações ali arroladas. Nessa situação, cabia a ele, ao apurar o custo das mercadorias, incluir o ICMS na base de cálculo do imposto. Tendo em vista que o recorrente afirma que só passou a efetuar essa inclusão a partir de 01/03/2003, a infração está caracterizada e, portanto, também foi acertada a Decisão recorrida.

O procedimento adotado pelo recorrente implicou claro prejuízo para o Estado da Bahia, o qual teve o ICMS devido por substituição tributária recolhido a menos. A alusão feita pelo recorrente ao princípio da não-cumulatividade é insuficiente para elidir as infrações.

A multa indicada no Auto de Infração é a prevista na Lei nº 7.014/96 para as infrações imputadas ao recorrente, não havendo qualquer correção a fazer no lançamento ou na Decisão recorrida.

Pelo acima exposto, entendo que as infrações estão caracterizadas e que, portanto, foi correta a Decisão da 2ª JJF.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à infração 1 e, por unanimidade em relação à infração 2, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206949.0006/04-1, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor 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.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, Bento Luiz Freire Villa-Nova, Helcônio de Souza Almeida, Nelson Antonio Daiha Filho e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de abril de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. PGE/PROFIS