

A. I. Nº - 206912.0001/07-0
AUTUADO - BASF S/A.
AUTUANTE - VLADIMIR MIRANDA MORGADO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 18/12/2007

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0412-03/07

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO. A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 04/07/2007, refere-se à exigência de R\$59.126,17 de ICMS, acrescido da multa de 60%, por falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta, na descrição dos fatos, que a exigência fiscal se refere às vendas de aguarrás para a Bahia nos exercícios de 2002, 2003 e 2004 com aplicação da margem de valor agregado (MVA) de 30%, deduzindo-se o imposto devido na operação própria relacionado ao valor do produto destacado nos documentos fiscais, confrontando os registros de saídas dos arquivos magnéticos com as notas fiscais coletadas no CFAMT.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 86 a 121), informando inicialmente que se dedica à atividade de elaboração de produtos químicos, dentre eles a industrialização e comercialização de tintas e vernizes, incluindo também, o produto Aguarrás Mineral, classificado na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias/Sistema Harmonizado (NBM/SH) nº 2710.009902, com a finalidade de solvente de tintas, estando sujeita aos ditames do Convênio ICMS 74/94, que estabelecia a substituição tributária para o mencionado produto, sendo cumprido pelo impugnante que recolhia pontualmente suas obrigações. Diz que, com o advento do Convênio ICMS 86/95, foi alterado o dispositivo que incluía Aguarrás Mineral dentre os produtos sujeitos à substituição tributária, e por isso, o defendant deixou de proceder ao recolhimento do imposto por substituição tributária, por entender que não havia mais embasamento legal para este procedimento. Salienta que o presente lançamento tem como base o Convênio 03/99, que se refere exclusivamente às distribuidoras de combustíveis e refinarias de petróleo, além do Convênio 74/94, ratificado pelo Convênio 86/95. Assegura que em virtude de ser uma indústria do ramo químico, que nada tem a ver com o refinamento de petróleo, tampouco a distribuição de combustíveis, o impugnante não figura como substituto tributário, e ainda que se pudesse aduzir algum recolhimento, contesta a aplicação da multa de 60%, alegando que não é admissível a utilização da taxa SELIC como índice de juros, por entender que é constitucional. No mérito, o defendant alega que em relação ao presente lançamento é necessário indicar a constitucionalidade do regime da substituição tributária “para frente”, pelo que, entende que fica descaracterizada a imputação fiscal. Diz que “o legislador estadual não é livre para moldar o ICMS à sua vontade, mesmo este imposto sendo de sua competência, devendo assim respeitar as normas constitucionais”, notadamente os princípios tributários e as imunidades tributárias. Entende que o legislador do Estado do Maranhão não poderia ter instituído o constitucional

sistema de substituição tributária para o caso, e essa impossibilidade tem respaldo no fato de que não houve respeito às limitações constitucionais do ICMS. Argumenta que não se pode aplicar uma carga tributária sobre pessoa estranha ao fato gerador da incidência do tributo, e por isso, não se pode compelir o sujeito que não participou da relação de circulação da mercadoria, a recolher o ICMS. Assim, o defendant apresenta comentários sobre a figura da substituição tributária e do substituto tributário, inclusive quanto ao aspecto constitucional, salientando a impossibilidade de o sistema infra constitucional equiparar por intermédio de presunções o fato futuro incerto com o fato presente certo. Reproduz ensinamentos do Mestre Geraldo Ataliba, ressaltando que não foi criado mecanismo para assegurar a imediata e preferencial restituição do valor pago, obrigando o contribuinte a requerer restituição de indébito. Comenta sobre os critérios para a apuração da incidência do ICMS: critério material, critério espacial, critério temporal, critério quantitativo, critério pessoal, afirmando que no sistema de substituição tributária para frente, o momento da incidência do imposto é antecipado de forma ficta, ao arreio da Constituição Federal, salientando que o fato jurídico tributário ainda não ocorreu, e nem se sabe se ocorrerá e por isso, não se pode afirmar que houve atendimento ao critério temporal da regra matriz de incidência do ICMS. Em relação ao Convênio ICMS 03/99, o defendant apresenta o entendimento de que o mesmo não se aplica às indústrias químicas e ainda que se admitisse a sua aplicação, por amor ao argumento, mostra-se impossível para o impugnante, por ser uma indústria química, cujo *"modus operandi"* é completamente alheio ao das refinarias ou distribuidoras de combustíveis. Transcreve a cláusula vigésima primeira do mencionado Convênio, assegurando que resta patente se tratar somente de substituição tributária para produtos cuja operacionalização se dá por intermédio de distribuidoras e refinarias. Em seguida, o defendant diz que verificou o entendimento em relação ao referido Convênio em outras Unidades da Federação, reproduzindo na fl. 97 o art. 412 do RICMS do Estado de São Paulo, salientando que a interpretação dada ao referido Convênio pelo Fisco Paulista é condizente com o alcance da autorização que foi dada aos Estados, e transcreve o art. 9º da Lei Complementar 87/96, sustentando que não há embasamento legal que justifique a lavratura do presente Auto de Infração. Assegura, também que à luz do Convênio ICMS 74/94, é insubstancial a exigência fiscal, tendo em vista que o produto Aguarrás Mineral, classificado na posição NBM/SH 2710.00.9902 não está sujeito à substituição tributária. Reproduz a redação original do citado Convênio, assegurando que em um primeiro momento, o produto em tela era sujeito à substituição tributária, sendo recolhido o imposto pelo impugnante. Entretanto, com o advento do Convênio ICMS 86/95, alterou-se o anexo do Convênio ICMS 74/94, ficando excluído o item XII, Aguarrás Mineral, NBM/SH 2710.00.9902, e conforme a Cláusula primeira, que transcreveu, a partir do Convênio ICMS 86/95, entende que não mais pode ser exigido do impugnante qualquer imposto a título de substituição tributária, por não haver previsão para que os Estados instituam a cobrança do tributo para as operações realizadas com a mercadoria em questão, a não ser em relação às refinarias, importadoras e distribuidoras de combustíveis. Quanto à multa indicada no presente Auto de Infração, o defendant alega que a mesma tem efeito confiscatório, tendo em vista que não poderia corresponder a mais da metade do valor do tributo “supostamente não recolhido”. Apresenta o entendimento de que a citada multa fere os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, porque o seu valor é desproporcional à infração que se reputa cometida. Transcreve lições do Professor Ricardo Corrêa Dalla em seu livro “Multas Tributárias – Natureza Jurídica, Sistematização e Princípios Aplicáveis”. Argumenta ainda, sobre a inaplicabilidade dos juros. Diz que já foi consagrado na doutrina e na jurisprudência que os juros de mora só podem e devem incidir a partir do momento em que a obrigação passa a ser exigível, reproduzindo o entendimento constante do Código Civil (art. 394), transcrevendo também, o art. 151 do CTN, afirmando que “as reclamações no processo administrativo tributário são dotados de efeito suspensivo, não permitindo assim que qualquer ente público execute tais quantias”. Comenta sobre o posicionamento dos tribunais e reproduz parte do voto do ilustre relator Bruno Netto, e também do Conselheiro Luis Antônio Carlo Flora do Conselho de Contribuintes. Prosseguindo, o defendant alega a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa SELIC,

reproduzindo ensinamentos de Gabriel Lacerda Troianelli, “Revista Dialética de Direito Tributário”. Diz que o art. 150, I da Constituição Federal estabelece o princípio da legalidade tributária, e o Código Tributário Nacional, em seu art. 161, “determina que os tributos não integralmente quitados serão acrescidos de juros de mora, calculados à taxa de 1% ao mês, exceto dispositivo contrário”. Transcreve o art. 146 da Constituição Federal e afirma que em análise conjunta do CTN e CF conclui-se que a estipulação de juros diversos de 1% ao mês somente poderia acontecer mediante a existência de Lei Complementar. Portanto, o defendant entende que a cobrança de juros na forma pretendida resta inconstitucional e ilegal. Finaliza, pedindo que seja acolhidos os pleitos de julgamento de inconstitucionalidade da substituição tributária “para frente”; alternativamente, seja julgado insubstancial o presente Auto de Infração. Caso não sejam aceitos os pleitos anteriores, que seja desconstituída a multa indicada, de 60%, ou ainda, alternativamente, desconstituídos os juros aplicados, e que seja afastada a aplicação da taxa SELIC.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 132 a 137 dos autos, faz uma síntese da autuação e da impugnação apresentada pelo autuado. Em relação ao argumento defensivo de que é inconstitucional a exigência do imposto por substituição tributária “para frente”, diz que não pode ser apreciada tal alegação, tendo em vista que a legislação deste Estado no art. 167, I do RPAF/BA, veda ao órgão julgador se manifestar sobre questões atinentes à inconstitucionalidade de dispositivo legal. E ainda que o CONSEF fosse competente para examinar questões de fundo constitucional, o autuante entende que não há dúvida de que a substituição tributária “para frente” está de acordo com os princípios jurídicos da tributação e não há que se falar em inconstitucionalidade da tributação antecipada em análise. Em relação ao argumento de inaplicabilidade da multa por infração, juros e taxa Selic, o autuante afirma que não há dúvidas de que o crédito tributário é formado pelo imposto e consectários, dentre os quais se destaca a penalidade em decorrência de cometimento de infração à legislação, inexistindo ilegalidade na cobrança de multa. Diz que seria possível pensar em multa confiscatória se a sua aplicação resultasse em montante muito próximo ou equivalente ao valor da mercadoria, o que não ficou caracterizado no presente lançamento. Informa que a taxa SELIC reflete os juros remuneratórios e compensatórios decorrentes da falta de pagamento tempestivo do ICMS e tais parcelas têm previsão na legislação do Estado da Bahia. Quanto ao produto objeto da exigência fiscal, o autuante informa que se trata de uma mistura de hidrocarbonetos alifáticos com faixa de destilação compreendida entre 151 e 240º C., sendo usada principalmente como solvente, e na fabricação de ceras, graxas e tintas. Diz que o defendant confunde o contribuinte por substituição tributária subjetiva com objetiva; o autuado admite que o produto constava do Convênio ICMS 74/94, confessando, também que comercializa o produto Aguarrás Mineral com a finalidade de solvente de tintas. Assegura que apesar de o mencionado produto passar a ter regulação pelo Convênio ICMS 03/99, o autuado permaneceu como sujeito passivo por substituição, tendo em vista que o mencionado Convênio trata de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e também de outros produtos, dentre eles o aguarrás mineral. Reproduz a Cláusula primeira do citado Convênio 03/99 e diz que não se trata de averiguar se o autuado é ou não distribuidor de combustíveis, mas basta saber se houve a operação interestadual, nos termos da cláusula primeira, citada anteriormente. Entende que não há que se falar em atender às exigências da ANP para que a empresa se torne substituta tributária, considerando que a operação envolveu a venda de aguarrás mineral, não importando quem seja o seu remetente. Assegura que a tributação antecipada do mencionado produto é pacificamente admitida em outros Estados, a exemplo de Minas Gerais. Cita uma decisão prolatada em 2007, envolvendo o autuado, que foi instado a recolher o ICMS pelo mesmo motivo do presente lançamento, reproduzindo parte da mencionada decisão. Portanto, o autuante assegura que o defendant é responsável pela retenção e pagamento do ICMS, se promover operações com tintas, derivados, solventes e também aguarrás mineral, sendo que as operações com este último produto são reguladas pelo Convênio ICMS 03/99. Por fim, o autuante pede a procedência do presente Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, o autuado alega que em relação ao presente lançamento é necessário indicar a constitucionalidade do regime da substituição tributária “para frente”, pelo que, entende que fica descaracterizada a imputação fiscal. Entende que “o legislador estadual não é livre para moldar o ICMS à sua vontade, mesmo este imposto sendo de sua competência, devendo assim respeitar as normas constitucionais”. Observo que em relação à constitucionalidade alegada pelo defensor, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, não cabendo a esta Junta de Julgamento Fiscal decidir neste sentido.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), e como já foi citado anteriormente, não cabe a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal; o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração se refere à falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Como salientou o defensor, as mercadorias objeto da autuação, incluídas no regime de substituição tributária, constavam no Anexo ao Convênio ICMS 74/94 (que dispõe sobre regime de substituição tributária nas operações com tintas, vernizes e outras mercadorias da indústria química), no item XII, ou seja, constava o produto Aguarrás Mineral, classificado na posição NBM/SH 2710.00.9902 no citado Convênio, até 20/11/95.

A partir do Convênio ICMS 03/99, ficou estabelecido que os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, ficam autorizados a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de sujeitos passivos por substituição, ou seja, o mencionado Convênio dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos, constando o produto aguarrás mineral, classificado no código NBM/SH 2710.00.92, no § 1º, inciso I alínea “b” do referido Convênio ICMS. Portanto, o autuado é considerado responsável pelo lançamento e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição.

Confrontando a planilha elaborada pelo autuante com a classificação indicada no Convênio ICMS 03/99, reproduzida neste voto, constatei que a mercadoria objeto da autuação, pela sua descrição nas notas fiscais e respectiva classificação no código de NCM, está sujeita ao regime da substituição tributária, e por isso, o autuado deveria ter efetuado a retenção do imposto, salientando-se que os cálculos não foram contestados pelo impugnante.

Quanto ao argumento do autuado de que, por ser uma indústria do ramo químico, nada tem a ver com o refinamento de petróleo, tampouco a distribuição de combustíveis, e que não figura como substituto tributário, não assiste razão ao autuado, tendo em vista que o Convênio 03/99 trata de operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos, incluindo-se o produto aguarrás mineral, classificado no código NBM/SH 2710.00.92, conforme o § 1º, inciso I alínea “b” do mencionado Convênio.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, de acordo com o art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei 7.014/96, e não é da

competência desta Junta de Julgamento Fiscal analisar à constitucionalidade deste dispositivo legal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206912.0001/07-0, lavrado contra **BASF S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$59.126,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2007

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR