

**PROCESSO** - A. I. Nº 206985.0005/07-6  
**RECORRENTE** - FEDERAL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0137-03/08  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 28/11/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0346-12/08

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. **a)** RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Neste caso, as mercadorias estavam sujeitas à retenção do imposto pelo remetente, nos termos dos artigos 10 e 11 da Lei nº 7.014/96 e em consonância com o Convênio ICMS 03/99, celebrado entre a Bahia e o estado de origem das mercadorias. Rejeitadas as preliminares de nulidade e de decadência. Acusações não elididas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (3ª JF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para cobrar ICMS, no valor total de R\$87.837,11, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Total do débito: R\$78.456,93.

INFRAÇÃO 2: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. O contribuinte deixou de informar no Anexo III, no mês de dezembro de 2003, a Nota Fiscal nº 49.379, de 01/12/2003, destinada ao 4º BEC, referente a 35.000 litros de óleo diesel tipo D. Total do débito: R\$9.380,18.

O autuado apresenta defesa e, preliminarmente, alegou que os fatos geradores ocorridos até 31/08/2002 já estavam decaídos e que a falta de objetividade na descrição das infrações cerceou o seu direito de defesa. No mérito, disse que os autuantes se equivocaram ao utilizar como base de cálculo o PMPF, pois no período estava em vigor a cláusula quarta do Convênio ICMS 03/99, que estabelecia como base de cálculo o valor da operação. Solicitou que o Auto de Infração fosse julgado nulo ou improcedente.

Na informação fiscal, os autuantes rebateram as preliminares de decadência e de cerceamento de defesa. No mérito, quanto à utilização do Convênio ICMS 03/99, explicaram que, segundo o entendimento consolidado da SEFAZ-BA, do CONSEF e do STF, o ICMS integra a base de cálculo do próprio imposto. Para corroborar sua alegação, os autuantes transcrevem dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 e da Lei nº 7.014/96, bem como farta jurisprudência. Ao final, mantiveram a ação fiscal em sua totalidade.

Na Decisão recorrida, a Primeira Instância ultrapassou as preliminares de decadência e de cerceamento de defesa. No mérito, a lide foi decidida, em síntese, da seguinte forma:

[...]

*Da análise das peças processuais, observo que os autuantes elaboraram demonstrativo às folhas 08/36, discriminando o valor do ICMS devido na operação, calculado de acordo com o regramento contido no Convênio 03/99, deduzindo do total aferido: o valor informado nos Anexos V e III, recolhimento complementar e o ICMS retido no registro 53 extraído dos arquivos magnéticos do defendente. Constatado que foi discriminado corretamente a MVA para cada produto vigente à época dos fatos geradores. Verifico, ainda, que os autuantes acostaram ao processo cópias dos Anexos encaminhados para a Petróleo Brasileiro S.A., estabelecida na Rodovia PE-60, km 10, Suape, Ipojuca- PE, pelo autuado, às folhas 37/ 211, deste PAF.*

*O protesto do autuado quanto à aparente utilização retroativa do Convênio ICMS 03/99, cuja base de cálculo foi apurada com base no PMPF, não pode ser acolhida, eis que da análise das peças processuais e do demonstrativo elaborado pelos autuantes às folhas 08/36, não constatei a utilização do PMPF, para apuração da base de cálculo. Mantida a exigência fiscal das infrações 1 e 2.*

*Ante o exposto, julgo PROCEDENTE o presente Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida pela 3ª JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e, preliminarmente, suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário referente ao período de janeiro a agosto de 2002. Diz que, por ser o ICMS um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial aplicável é o disciplinado no artigo 150, § 4º do CTN, cujo teor transcreveu. Sustenta que, caso a Fazenda Pública não tenha se manifestado sobre a correção do cálculo do tributo apurado ao longo do prazo de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador, o pagamento efetuado estará tacitamente homologado e extinto o crédito tributário. Cita dispositivos legais e decisões do STJ e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

O recorrente suscita a nulidade do Auto de Infração, pois considera que a descrição dos fatos e os demonstrativos elaborados pelos autuantes não esclarecem como foi apurado o valor cobrado, o que diz ter cerceado o seu direito de defesa e impedido o órgão julgador de examinar a matéria. Aduz que, apenas depois da informação fiscal, é que a matéria tratada na autuação foi “desnuda”. Sustenta que, obrigatoriamente, deveria ter sido notificado sobre a informação fiscal, para que pudesse se pronunciar no prazo de dez dias, nos termos do RPAF/99. Aduz que a defesa inicial foi deficiente em razão desse vício. Cita doutrina e dispositivos do RPAF/99.

Sustenta que os autuantes se equivocaram ao afirmar que “o ICMS deve ser incluído na base de cálculo”, tratando, assim, as operações de comercialização como se fossem destinadas ao consumidor final. Explica que o Anexo II, do Convênio ICMS 03/99, estabelece duas margens de valor agregado para as operações com combustíveis derivados de petróleo – uma em percentual menor para as operações internas e outra com um percentual maior para as operações interestaduais –, tudo com o objetivo de compensar o Estado destinatário com o ICMS que deixou de ser recolhido por força da imunidade. Assegura que o Auto de Infração não se presta ao fim a que se destinava, já que os autuantes confundiram operação interestadual destinada à comercialização com operação destinada a consumidores finais. Diz que os autuantes embutiram o ICMS na base de cálculo do imposto, ao invés de o retirarem. Transcreve o disposto no art. 13, § 1º, da Lei Complementar nº 87/96.

Discorre sobre os aspectos legais da tributação de combustíveis, define a não incidência, transcreve a cláusula terceira do Convênio ICMS 03/99 e, em seguida, tece consideração sobre a aplicação dos Anexos I e II e do inciso III da cláusula terceira do citado Convênio. Diz que, no caso específico de óleo diesel e de gasolina, a MVA prevista no Anexo III, atualmente vigente, nas operações oriundas do Estado de Pernambuco, é de 84,30% e 145,74% (gasolina) e 19,34% e 45,54%, (óleo diesel). Explica que a diferença das margens se aplica dependendo da natureza da operação, interna ou interestadual. Cita exemplos numéricos da apuração do ICMS-ST em

operações internas e interestaduais, segundo os quais o ICMS deve ser excluído da base de cálculo do imposto, para que a carga tributária seja a mesma nas operações internas e interestaduais, evitando, assim, distorções ou enriquecimento ilícito para o Estado destinatário.

O recorrente menciona que a questão tratada no presente lançamento ocorre com grande frequência, pois a fiscalização embute o valor do ICMS na base de cálculo do imposto e, sobre o resultado, encontrado aplica a MVA prevista para a operação interestadual. Sustenta que esse procedimento não pode ser empregado – dividir o valor da operação por 0,75 –, pois aumenta a carga tributária incidente na operação, contrariando o Convênio ICMS 03/99. Frisa que, no seu entendimento, “o valor do ICMS deveria ser retirado da base de cálculo e não incluído”.

Ao finalizar o seu arrazoadado, o recorrente solicita que seja declarada a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a agosto de 2002. Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente. Protesta por todos os meios de provas admitidos em direito, inclusive testemunhal.

Ao exarar o Parecer de fls. 353 a 357, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que não há razão para o acolhimento da preliminar de decadência. Explica que, quando o Auto de Infração foi lavrado, os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a agosto de 2002 não estavam ainda decaídos, já que a contagem do prazo decadencial se faz em conformidade com o disposto no parágrafo único do artigo 173 do CTN.

Diz que a preliminar de nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa deve ser afastada, uma vez que, no seu entendimento, o recorrente compreendeu a acusação que lhe foi imputada, interpondo defesa que abrangeu os diversos aspectos da autuação.

No mérito, a ilustre procuradora diz que a infração está caracterizada e que as alegações recursais não se mostram capazes de modificar a Decisão recorrida. Opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, afasto a alegação de decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a agosto de 2002, pois o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O disposto no § 4º do artigo 150 do CTN prevê que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador*”. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida nesse citado dispositivo legal, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “*do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*” (art. 107-A, I, do COTEB, e art. 965, I, do RICMS-BA).

A homologação tácita tratada nesse citado § 4º do artigo 150 do CTN só ocorreria se o imposto devido tivesse sido lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária estadual. Porém, no caso em lide, não houve o lançamento por homologação, e sim, o lançamento de ofício, portanto, a contagem do prazo decadencial não se inicia a partir da ocorrência do fato gerador, como sustenta o recorrente.

A jurisprudência citada pelo recorrente, além de não vincular a presente Decisão, não se mostra capaz de modificar o posicionamento já firmado neste CONSEF.

Para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2002, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/07 para constituir o crédito tributário. No caso em tela, o crédito fiscal foi constituído em 11/09/07, quando foi encerrado o procedimento fiscal com a lavratura do Auto de Infração, portanto, não houve a alegada decadência relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a agosto de 2002.

Ultrapasso a preliminar de nulidade do procedimento fiscal por cerceamento de defesa, uma vez que as acusações contidas no Auto de Infração são claras e, além disso, os demonstrativos elaborados pelos autuantes evidenciam as infrações imputadas ao recorrente e a metodologia aplicada na apuração dos valores cobrados.

O recorrente alega que, apenas na informação fiscal, foram reveladas as irregularidades listadas na autuação. Também diz que, por esse motivo, lhe deveria ser entregue cópia da informação fiscal, para que sobre ela se pronunciasse no prazo de dez dias.

Discordo dessas alegações recursais, uma vez que as infrações imputadas ao recorrente foram bem definidas no Auto de Infração e nos demonstrativos anexados ao processo. Na informação fiscal, ao tratarem da alegação defensiva pertinente à “utilização retroativa do Convênio ICMS 03/99”, os autuantes apenas abordaram os argumentos trazidos na defesa, conforme exige o disposto no § 6º do art. 127 do RPAF/99 (aprovado pelo Decreto nº 7.629/99). Ao afirmar que o valor de ICMS integra a base de cálculo do imposto, os autuantes não inovaram, mas apenas repetiram o que, expressamente, está previsto no art. 13, § 1º, I, da Lei Complementar 87/96, e no art. 17, § 1º, I, da Lei Estadual 7.014/96.

Conforme o Termo de Início de Fiscalização à fl. 5, a presente ação fiscal foi iniciada em 02/06/07. Antes da lavratura do Auto de Infração, em 14/08/07, os autuantes enviaram ao recorrente um demonstrativo analítico das divergências que foram apuradas na ação fiscal e que constam no presente lançamento. Por meio do seu sócio diretor José Romero Dias Gomes da Silva (fls. 263 a 265), o recorrente se pronunciou sobre o referido demonstrativo analítico, abordando de forma detalhada os valores encontrados pelos autuantes. Nesse pronunciamento, o senhor José Romero Silva chegou a reconhecer a procedência de alguns valores cobrados. Dessa forma, não há como se alegar que apenas na informação fiscal as acusações foram reveladas.

Considerando que na informação fiscal não foram aduzidos fatos novos ou foram anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, não havia razão para que dela fosse dada ciência ao recorrente, ao teor do disposto no § 7º do art. 127 do RPAF/99.

O lançamento tributário trata da retenção e do recolhimento a menos (infração 1) e da falta de retenção e do recolhimento (infração 2) do ICMS devido na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Os anexos do Auto de Infração demonstram que o recorrente, uma distribuidora localizada no Estado de Pernambuco, efetuou operações de saídas de combustíveis derivados de petróleo com destino ao Estado da Bahia, não tendo informado corretamente à refinaria, para fins de repasse do ICMS-ST a este Estado, os dados previstos no Anexo III do Convênio ICMS 03/99. Nessa situação, o imposto que foi repassado a menor e o que deixou de ser repassado ao Estado da Bahia são de responsabilidade da distribuidora.

Quanto à inclusão do ICMS na base de cálculo do imposto, esta questão já está pacificada, uma vez que o disposto no art. 13, § 1º, inc. I, da Lei Complementar nº 87/96, e no art. 17, § 1º, inc. I, da Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 prevê que o ICMS integrará a base de cálculo do imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Carece de fundamento a tese recursal de que os autuantes consideraram operações de comercialização como sendo destinadas a consumidores finais, pois, ao se examinar os demonstrativos de fls 8 a 36, constata-se que as operações destinadas à comercialização foram devidamente separadas das efetuadas para o consumo dos adquirentes. Nesses demonstrativos também se observa que, conforme ressaltou a primeira instância, as margens de valor agregado foram corretamente empregadas pelos autuantes, tendo sido acertadamente consideradas as características das operações envolvidas. Dessa forma, não há como prosperar a alegação recursal de que “o valor do ICMS deveria ser retirado da base de cálculo e não incluído”.

Observe que o recorrente laborou em equívoco, ao citar percentuais de MVAs vigentes para o Estado de Pernambuco (84,30% e 145,74%, para gasolina; e 19,34% e 45,54%, para óleo diesel) e ao

efetuar os seus cálculos, pois, para as operações em tela, as MVAs aplicáveis são as vigentes para o Estado da Bahia, já que é este o Estado destinatário das mercadorias.

Pelo acima exposto e em consonância com o Parecer da PGE/PROFIS, as infrações estão caracterizadas e, em consequência, não há reparo a fazer na Decisão recorrida.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para homologar a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206985.0005/07-6**, lavrado contra **FEDERAL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$87.837,11**, 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, 10 de novembro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. DA PGE/PROFIS