

A. I. N° - 206930.0001/09-4
AUTUADO - LIQUIGÁS DISTRIBUIDORA S.A.
AUTUANTES - NIWTON DE BARROS MACEDO e MARCO ANTÔNIO DE SOUZA FORTES
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 23.11.09

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0384-04/09

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. RETENÇÃO A MENOS. O lançamento foi efetuado utilizando regras previstas no Convênio ICMS 03/99. Restou comprovado que na apuração do imposto o contribuinte não aplicou o percentual da MVA prevista na mencionada norma. Infração subsistente. Indeferido o pedido de redução da multa por falta de amparo legal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 23/03/09, para exigir ICMS no valor de R\$76.227,93, acrescido da multa de 60%, relativo à 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 neste Estado. Consta, na descrição dos fatos, que a irregularidade decorre do contribuinte ter informado valor a menos que o praticado pela refinaria, conforme demonstrativos juntados ao processo.

O autuado, na defesa apresentada às fls. 195 a 208, inicialmente esclarece que é subsidiária da Petrobrás, exerce atividade de engarrafamento e distribuição de GLP em botijões em todo território nacional. Discorre sobre a infração apontada e afirma que a mesma é insubsistente conforme passou a expor.

Afirma que a discussão gerada neste lançamento refere-se à margem de valor agregado adotada pelo Estado da Bahia. Explica que para se apurar a base de cálculo do ICMS nas operações que envolvem substituição tributária, segundo o art. 8º da LC 87/96, podem ser utilizados dois sistemas: o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) e a margem de valor agregado (MVA).

Diz que o Estado da Bahia adota a MVA, na qual o ICMS-ST a ser pago é o somatório da operação própria do substituto tributário com o ICMS por substituição, obtido pela incidência da alíquota sobre o valor resultante da multiplicação da base de cálculo da operação própria pelo percentual da MVA.

Informa que a vantagem de utilizar a MVA é que quando a refinaria aumenta o preço do combustível, a base de cálculo é corrigida automaticamente, mas se a MVA real for alterada, faz-se necessário a realização de pesquisa de preços para corrigi-la mediante novo Convênio.

Esclarece que adotando a MVA, o Estado da Bahia segue a Cláusula Terceira do Convênio ICMS 03/99, que transcreveu à fl. 199, cujos percentuais previstos no Anexo II é de 98,32% nas operações interestaduais e 138,97% nas operações internas, de modo que a carga tributária seja equivalente, mas que a aplicação da MVA interna e interestadual no Estado da Bahia não atinge a mesma carga tributária, conforme demonstrado nas planilhas comparativas entre os Estados da Bahia, Paraná, Rio Grande do Sul e São Paulo, juntadas à fl. 201.

Exemplifica que tomando como base a MVA aplicada pelo Estado do Paraná, adotando o valor simbólico de R\$1,00 com ICMS e multiplicado pelo resultado da MVA interna de 98,32% do Estado,

resulta em MVA equivalente interestadual de 125,36% assim representado: $1/0,88 \times 1,9882 = 2,2536$. Ressalta que os Estados citados procedem da mesma forma, enquanto o Estado da Bahia adota MVA interestadual de 138,97% (modelo comparativo), desrespeitando o princípio de isonomia, pois gera uma carga tributária mais alta para o contribuinte que realiza operação interestadual com a Bahia.

Afirma que utilizando das prerrogativas da isonomia previstas no art. 150, II da CF/88, adotou nas operações interestaduais, a MVA de 98,32% para operação de GLP proveniente do Distrito Federal para o Estado da Bahia, que entende ser correta, motivo pelo qual requer a improcedência da autuação.

Argumenta que a citada norma deve ser totalmente rechaçada, em virtude de sua patente inconstitucionalidade, visto que colide com o princípio constitucional da isonomia.

Pondera que não pode ser utilizado o argumento do Fisco para manter a autuação na esfera administrativa quanto à impossibilidade de análise da constitucionalidade e legalidade das leis e dos atos normativos, visto que existem inúmeras decisões contrárias neste sentido, a exemplo dos Acórdãos: 108-01.182 da 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes; 108-00.975. Cita texto de autoria do professor Ronaldo Polleti acerca do controle da legalidade num Estado Democrático de Direito, afirmando que a fim de preservar o cumprimento constitucional, a autoridade administrativa deve afastar a aplicação de norma inconstitucional.

Argumenta que não existe prerrogativa que autorize somente o poder judiciário examinar a constitucionalidade de ato ou norma, mas sim utilizando o instituto da ação direta de inconstitucionalidade (ADIN), cuja decisão é aplicável a todos os casos em que a lei for declarada inconstitucional. Diz que na situação presente, a declaração da inconstitucionalidade da norma operará efeitos somente entre as partes do processo, não se estendendo às demais pessoas que estejam na mesma condição.

Ressalta que no contencioso administrativo devem ser observados os princípios constitucionais (art. 5º, LIV e LV da CF/88), bem como conceder o amplo e irrestrito direito a defesa, assegurando-se o devido processo legal e o direito do contraditório, conforme prelecionado pelo jurista Hely Lopes Meirelles em citação feita.

Salienta que no contencioso administrativo deve se buscar a verdade material para apuração da ocorrência de fatos geradores de imposições tributárias, prevalecendo a aplicação de norma hierarquicamente superior, tendo como matriz a Constituição Federal.

Assevera que na remota hipótese do órgão julgador não acolher os argumentos expostos, a multa aplicada é abusiva e confiscatória, criando um ônus desproporcional aos atos praticados, o que eleva o valor original do débito de R\$76.227,93 para um montante atualizado de R\$153.981,07. Ressalta que a Constituição Federal proíbe a tributação com efeito de confisco (art. 150, IV), adequando a carga tributária à capacidade do contribuinte.

Cita parte de texto de autoria do tributarista Ives Gandra da Silva Martins, decisão do STF no RE 81.550 acerca de multas com caráter confiscatório, cuja decisão reduziu o percentual da multa aplicada de 100% para 30%. Conclui esta linha de raciocínio afirmando que na aplicação da multa de 60% não foram observados os princípios de limitação do poder de tributar e requer que a multa seja excluída da presente relação jurídica tributária.

Por fim, requer que seja declarada a total insubsistência do Auto de Infração e caso não acatada, que pelo menos reduza o valor da multa aplicada.

Os autuantes, na informação fiscal prestada às fls. 217/218, inicialmente discorre sobre os argumentos defensivos, passando a contestá-los, conforme passou a expor.

Afirmam que a questão estabelecida gira em torno da MVA aplicada nas operações mercantis praticadas pelo impugnante. Ressalta que o Estado da Bahia é produtor nacional de combustíveis e que o Convênio ICMS 03/99 estabelece MVAs de 98,32% e 138,97% para as operações internas e

interestaduais, que na situação presente não foram cumpridas pelo autuado e contra as quais se insurge.

Ressaltam que em nenhum momento o impugnante contestou os valores indicados no levantamento fiscal juntado às fls. 9/129.

Aduzem que o levantamento fiscal foi efetuado corretamente em consonância com a Cláusula 15ª do Convênio ICMS 03/99, que transcreveram às fls. 217/218, cujo parágrafo 1º, I, “b” prevê que não existindo preço máximo ou único de venda a consumidor, adotará como valor de partida o preço unitário à vista praticado na data da operação por refinaria de petróleo indicada em Ato COTEPE/ICMS, dele excluído o respectivo valor do ICMS e adicionará a esse valor o resultante da aplicação do percentual da margem de valor agregado à operação interestadual, estabelecido no Anexo II do citado Convênio.

Concluem dizendo que o recorrente aplicou MVA menor que a especificada na Cl. 15ª, §1º, I, “b” do Convênio ICMS 03/99 cuja diferença exigida no levantamento fiscal se encontra amparado na legislação do imposto. Requerem a procedência do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de Infração acusa o contribuinte de ter feito a retenção e recolhimento a menos do ICMS devido por substituição, por força de Convênio ICMS.

Na defesa apresentada o autuado não questionou o valor do imposto apontado na autuação e sim que na apuração do valor exigido foi utilizada MVA que considera inadequada para a operação.

Com relação ao argumento defensivo de que a MVA utilizada pelo Estado da Bahia de 138,97% prevista na Cláusula Terceira do Convênio ICMS 03/99, não atinge a mesma carga tributária prevista para as operações internas de 98,32%, observo que o ICMS é um imposto de competência dos Estados e do Distrito Federal, sendo que a Constituição Federal/1988, no seu art. 146, III, “a” determinou que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados na Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes.

Já a LC 87/96 no seu art. 8º, II definiu que a base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

- II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, 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, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;
 - c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

Por sua vez, com relação às operações com combustíveis e lubrificantes, o Convênio ICMS 03/99, do qual o Estado da Bahia é signatário, estabelece na sua Cláusula Terceira:

Cláusula Terceira: A base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor final fixado por autoridade competente.

Parágrafo primeiro: Na falta de preço a que se refere o “caput”, a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o substituto, ou em caso de inexistência deste, o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais de margem de valor agregado:

...

II – na hipótese que o sujeito passivo por substituição seja produtor nacional de combustíveis, em relação aos produtos indicados no Anexo II, os percentuais nele constantes.

O Anexo II do Convênio ICMS 03/99 prevê MVA de 138,97% para operações interestaduais de combustíveis líquido derivado de petróleo.

Pelo exposto, seguindo os ditames legais da CF/88, a LC 87 em relação à constituição da base de cálculo, estabeleceu entre seus critérios a adoção da MVA no cálculo do ICMS substituto, e em relação às operações objeto da autuação o Convênio ICMS 03/99, determinou que nas operações com combustíveis líquidos derivado de petróleo deve ser adotada a MVA prevista no Anexo II para as operações internas e interestaduais, sendo que no demonstrativo elaborado pelos autuantes que foram juntados às fls. 9 a 129, foi adotada a MVA de 138,97%. Portanto foi correto o procedimento fiscal adotado pela fiscalização na apuração da base de cálculo, mesmo porque a administração pública, por meio de seus atos administrativos deve obedecer ao que determina a lei (atividade vinculada).

Ao contrário do que foi argumentado, de que a norma aplicada é inconstitucional e fere o princípio da isonomia, não foi indicada qualquer lei que tenha sido aplicada na apuração do crédito tributário ora exigido, que colida com a regra matriz constitucional. Na situação presente, o Convênio ICMS 03/99 adequa-se à LC 87/96, que por sua vez segue regras quanto à constituição da base de cálculo delegada pela CF/88.

Ressalto que se o contribuinte entende que o percentual de 138,97% indicado no Anexo II do Convenio ICMS 03/99 não corresponde à carga tributária equivalente à prevista para as operações internas, deveria solicitar a revisão deste percentual ao CONFAZ, que poderia alterar o mencionado percentual por meio de outro Convênio que corrigisse o ora estabelecido, ou questionar judicialmente a norma quanto a possibilidade de desrespeitar o princípio da isonomia. Ressalto que de acordo com o artigo 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Saliento que conforme indicado no demonstrativo juntado pelo autuado à fl. 201, as unidades da Federação estabelecem alíquotas diferentes nas operações internas com GLP (17%, 18%), bem como redução da base de cálculo de modo que a carga tributária se equipare a 12%, o que influencia no cálculo dos percentuais estabelecidos no Anexo II do Convênio ICMS 03/99 (operações internas e interestaduais). Uma vez aprovado em Convênio ICMS os percentuais das MVAs previstas para as operações internas e interestaduais, cabe aos contribuintes fazerem aplicação das MVAs estabelecidas nas operações internas e interestaduais praticadas, não podendo utilizar percentuais que lhe aprouver, sob pena de infringir a legislação do ICMS, fato que culminou na infração ora apontada.

Com relação às decisões trazidas ao processo do Conselho de Contribuintes, é certo que a autoridade administrativa pode examinar a inconstitucionalidade contida nas leis e rever os seus atos, entretanto, conforme apreciado anteriormente, na presente situação não foi indicada nenhuma lei que tenha sido aplicada no presente lançamento que pudesse ser configurada como inconstitucional.

Pelo exposto, conforme declarado pelo impugnante o ICMS-ST foi apurado com a MVA de “98,32% para operação de GLP proveniente do DF para o Estado da Bahia (fl. 202)”, concluo que não tendo o impugnante apurado e recolhido o ICMS na condição de contribuinte substituto, utilizando o percentual de 138,97% previsto no Anexo II do Convênio ICMS 03/99, o valor que foi pago é menor que o previsto na legislação do imposto e correto o valor exigido neste lançamento.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito e Demonstrativo de Débito (fl. 3 a 4), se atendida as condições estabelecidas no art. 45-A do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração, adequando-se a carga tributária a capacidade do contribuinte.

Rejeito o pedido de dispensa do pagamento das multas, pois a penalidade indicada tem previsão na Lei nº 7.014/96 (art. 42), e este órgão julgador não tem competência para apreciar tal pedido ou redução de multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 e art. 169, § 1º tudo do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206930.0001/09-4**, lavrado contra **LIQUIGÁS DISTRIBUIDORA S. A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$76.227,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de novembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR