

A. I. Nº - 206923.0004/09-0  
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A  
AUTUANTE - JOÃO LAURENTINO DE MAGALHÃES FILHO e ANDRES MIGUEL ESTEVES MOREIRA  
ORIGEM - SAT/COPEC  
INTERNET - 06/05/2010

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0089-03/10**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. a) RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. Ficou comprovado que o autuado efetuou retenção menos, em razão da utilização de base de cálculo na apuração da substituição tributária de GLP divergente da prevista no Convênio ICMS 03/99. Infração caracterizada. b) RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração comprovada. Rejeitada a preliminar de nulidade e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 13/10/2009, refere-se à exigência de R\$1.605.008,44 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 150%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte utilizou base de cálculo na apuração da Substituição Tributária de GLP divergente da prevista no Convênio ICMS 03/99, cláusula décima quinta e Ato Cotepe 19/02, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005. Valor do débito: R\$911.868,05. Multa de 60%.

Infração 02: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. O contribuinte recolheu a menos o ICMS Substituição Tributária, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004, por utilizar na apuração do ICMS próprio para depósito em juízo (GLP-GN) 70,5882% do ICMS retido, quando deveria utilizar a alíquota de 12% sobre o valor dos produtos. Valor do débito: R\$693.140,39. Multa de 150%.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 386, apresentou impugnação (fls. 346 a 353), suscitando, preliminarmente, a decadência do direito de o sujeito ativo constituir o crédito tributário relativo às operações do período de 01/2004 a 10/2004. Diz que o ICMS é tributo tipicamente lançado por meio de homologação, e nesta modalidade de lançamento o contribuinte ou responsável tributário registra suas operações, emite notas fiscais, escritura seus livros, apura o valor devido e o recolhe aos cofres públicos, sem quaisquer interferências da autoridade fiscal. Assevera que o lançamento por homologação nada mais é do que a concordância do sujeito ativo da obrigação tributária com a apuração que tenha sido efetuada pelo contribuinte, bem como, o respectivo recolhimento do tributo. Salienta que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário não perdura para sempre, haja vista que a decadência do direito da Fazenda Pública constituir crédito tributário relativo a tributos sujeitos ao lançamento por homologação se opera nos termos do art. 150 do CTN, que transcreveu. Portanto, o defendente entende que em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial começa da data do fato gerador, e neste caso, ocorrido o fato gerador o prazo decadencial passa a correr, não podendo ser suspenso ou interrompido, cabendo a tributária exercer seu direito ao crédito tributário, constituindo-o de fato gerador. No caso concreto, diz que o fisco teve o prazo de cinco anos para ajuizar a ação de cobrança.

recolhimento do autuado ou, recusá-la, sob a alegação de apuração e recolhimento a menos. Contudo, o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2004 a 10/2004. Volta a mencionar o art. 150, § 4º do CTN, e sobre a decadência e tributo lançado por homologação, transcreve ensinamento do prof. Hugo de Brito Machado e cita decisão da Primeira Seção do STJ, no REsp 279.473, de Relatoria do Min. Teori Albino Zavascki, que sedimentou o entendimento de que, nos tributos sujeitos a homologação, ocorrendo o pagamento, ainda que a menor, o prazo decadencial se inicia na data da ocorrência do fato gerador. O defendente afirma que no presente caso, a Fazenda Pública Estadual teve até 31/10/2009 para se manifestar sobre a apuração e recolhimento do ICMS Substituição Tributária das operações realizadas no período de 01/2004 a 10/2004. Todavia, somente autuou o contribuinte em 06/11/09, conforme consta ciência da intimação do presente Auto de Infração. Portanto, entende que é incontestável a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorrido no período de 01/2004 a 10/2004, fulminando de nulidade parte da infração 01 e toda a infração 02.

Quanto ao primeiro item do Auto de Infração, o defendente alega que a cláusula décima quinta do Convênio ICMS 03/99 dispõe em seu § 1º, I, b, que, não existindo preço máximo ou único de venda a consumidor, para o cálculo do imposto a ser repassado em favor da unidade federada de destino dos combustíveis derivados de petróleo será adotado como valor de partida o preço unitário à vista praticado na data da operação por refinaria de petróleo indicada em Ato COTEPE/ICMS. Discorda do posicionamento adotado pelo autuante, por se tratar de operações de vendas efetuadas por produtor nacional de combustíveis (conforme consta no comprovante de inscrição no CNPJ à fl. 388 do presente PAF), com contribuintes localizados no Estado da Bahia, aplicando-se o disposto na cláusula terceira, § 1º, II, que transcreveu, salientando que a cláusula décima quinta está inserida no Capítulo V, o qual é inaugurado pela cláusula décima terceira, que o defendente também transcreveu. Apresenta o entendimento de que as operações em comento não se sujeitam aos dispositivos da cláusula décima quinta, mas sim ao disposto na cláusula terceira, § 1º, II do Convênio ICMS 03/99, sendo nula a imputação de infração. Argumenta, ainda, que há contradição inserta no próprio auto de infração. Isto porque, em que pese citar a cláusula décima quinta do Convênio ICMS 03/99 como justificativa para a imputação de recolhimento a menos, sob a acusação de que o defendente teria utilizado base de cálculo incorreta, o próprio Auto de Infração menciona como enquadramento para a infração as “cláusulas terceira, quinta e sexta do Convênio ICMS 03/99”, ratificando, pois, tese de defesa aqui apresentada. Finaliza, pedindo a improcedência do presente Auto de Infração, protestando pela produção de todos os meios de prova admitidos pelo Direito.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 391 a 393 dos autos, transcrevem as Cláusulas terceira e quinta do Convênio ICMS 03/99. Dizem que o Ato COTEPE/ICMS 19/02, publicado no DOU de 14/08/2002 (fls. 112 a 115 do PAF), divulga o nome da refinaria de petróleo como base que será utilizada pelas unidades federadas, para determinação do valor de partida a que se refere a alínea “b” do inciso I do § 1º da cláusula décima quinta do mencionado Convênio ICMS 03/99. Informam que, para as operações de venda do Estado de Sergipe para o Estado da Bahia, foi adotada para todos os produtos a Petróleo Brasileiro S.A. – PETROBRÁS – RELAN (São Francisco do Conde). Desse modo entendem que a regra estabelecida no § 1º da cláusula terceira do Convênio ICMS 03/99 não se aplica na presente discussão. Além disso, dizem que a tabela de fls. 12 (base de cálculo unitária para retenção GLP), estabelece o preço de partida como também a MVA interestadual. Esclarecem que a MVA ali citada corresponde ao Anexo II - Operações Realizadas por Produtor Nacional de Combustíveis - do Convênio ICMS 03/99 (fl. 142 do PAF). Concluem dizendo que o preço de partida (preço unitário praticado pelo Substituto na Unidade Federada de Destino – RELAN, mais MVA) para a determinação da base de cálculo do imposto é o constante nos demonstrativos e previamente determinado pelas autuações, que os lançamentos foram efetuados obedecendo aos prazos legais, transpondo o Código Tributário Nacional; e quanto à hipótese de decadência suscitada, que é inconstitucional, devendo ser declarada nula.

que o Superior Tribunal de Justiça - STJ, já firmou entendimento, de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário não tem seu início com a ocorrência do fato gerador, mas sim, depois de cinco anos contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito o direito potestativo da Administração rever e homologar o lançamento (STJ – RESP 198631 / SP (1998/0093273-9) – T2 – Rel. Min. Franciulli Netto – DJ 22.05.2000 – p. 100). Por fim, reafirmam que o presente lançamento foi elaborado na forma regulamentar, e pedem a procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendant, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2004, sendo alegado pelo defendant que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no período de 01/2004 a 10/2004, fundamentando a sua alegação no art. 150 do CTN, apresentando o entendimento de que, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial começa da data do fato gerador.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

*Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

...

*§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

*Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.*

*§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.*

*Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou sim*

Created with

 nitroPDF® professional

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2004 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2009. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 13/10/2009, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

Quanto à alegação do deficiente de que há contradição inserta no próprio auto de infração, porque, em que pese citar a cláusula décima quinta do Convênio ICMS 03/99 como justificativa para a imputação de recolhimento a menos, sob a acusação de que o deficiente teria utilizado base de cálculo incorreta, o próprio Auto de Infração menciona como enquadramento para a infração as “cláusulas terceira, quinta e sexta do Convênio ICMS 03/99”, observo que não implica nulidade da autuação provável erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. Ademais, o autuado entendeu a acusação fiscal, se defendeu referindo-se aos fatos que ensejaram a exigência fiscal.

Constato que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração, sendo que, eventuais incorreções alegadas pela defesa não implicam nulidade haja vista que, pela descrição dos fatos e enquadramento legal, ficaram evidentes as infrações apuradas.

No mérito, a primeira infração trata da retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, constando na descrição dos fatos, que o contribuinte utilizou base de cálculo na apuração da Substituição Tributária de GLP divergente da prevista no Convênio ICMS 03/99, cláusula décima quinta e Ato Cotepe 19/02, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2005, e o deficiente não apresentou qualquer contestação aos dados numéricos do levantamento fiscal.

Nas alegações defensivas, o deficiente assegura que ao presente caso se aplica o disposto na cláusula terceira, § 1º, II, do Convênio ICMS 03/99, salientando que a cláusula décima quinta, citada pelos autuantes, está inserida no Capítulo V, o qual é inaugurado pela cláusula décima terceira.

A base de cálculo do imposto a ser retido e o momento do pagamento do valor apurado está disciplinada no Capítulo II do Convênio ICMS 03/99, que estabelece nas cláusulas terceira e décima quinta.

***Cláusula terceira*** *A base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.*

*§ 1º Na falta do 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:*

*I - na hipótese em que o sujeito passivo por substituição seja a distribuidora de combustíveis, como tal definida e autorizada pelo órgão federal competente, em relação aos produtos indicados no Anexo I, os percentuais nele constantes;*

*II - na hipótese que o sujeito passivo por substituição seja produtor nacional de combustíveis, em relação aos produtos percentuais nele constantes;*

**Cláusula décima quinta** Com base nos dados informados pelos contribuintes e nas tabelas anexas a este convênio, o programa de computador, aprovado pela COTEPE/ICMS, calculará o imposto cobrado em favor da unidade federada de origem da mercadoria e o imposto a ser repassado em favor da unidade federada de destino decorrente das operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo, bem como a parcela do imposto incidente sobre o álcool etílico anidro combustível destinada à unidade federada remetente desse produto.

§ 1º

*I - tratando-se de mercadorias não destinadas à industrialização, exceto nos casos de aplicação do parágrafo único da cláusula sétima:*

*a)*

*b) 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 deste convênio;*

*c) multiplicará o preço obtido na forma das alíneas anteriores pela quantidade do produto;*

*III - aplicará, sobre o resultado obtido na forma dos incisos anteriores, a alíquota vigente para as operações internas com a mercadoria na unidade federada de destino.*

Da leitura dos dispositivos acima reproduzidos em confronto com a situação do autuado constante do ATO COTEP 19/02 às fls. 112/116 do presente PAF, onde consta a relação de refinarias de petróleo ou bases que serão utilizadas pelas unidades federadas para determinação do valor de partida, conclui-se que não assiste razão ao defendant, tendo em vista que o estabelecimento autuado encontra-se inserido no mencionado ATO COTEP 19/02, que se refere à alínea “b” do inciso I do § 1º da cláusula décima quinta do citado Convênio ICMS 03/99.

Neste caso, entendo que o autuado deveria calcular o imposto a ser retido de acordo com a regra estabelecida na cláusula décima quinta e Ato Cotepe 19/02, conforme entendimento apresentado pelos autuantes. Assim, concluo pela subsistência da exigência fiscal, haja vista que ficou comprovado que o autuado efetuou retenção menos, em razão da utilização de base de cálculo na apuração da Substituição Tributária de GLP divergente da prevista no Convênio ICMS 03/99.

Infração 02: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. O contribuinte recolheu a menos o ICMS Substituição Tributária, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2004, por utilizar na apuração do ICMS próprio para depósito em juízo (GLP-GN) 70,5882% do ICMS retido, quando deveria utilizar a alíquota de 12% sobre o valor dos produtos.

De acordo com as razões defensivas, o autuado não apresentou qualquer alegação quanto ao mérito da exigência fiscal consubstanciada nesta segunda infração, haja vista que apresentou alegações quanto à decadência, apresentando o entendimento de que inconteste é a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorrido no período de 01/2004 a 10/2004, fulminando de nulidade parte da infração 01 e toda a infração 02.

Considerando que a alegação de decadência já foi apreciada neste voto, quando foi rejeitada a preliminar apresentada pelo defendant, no mérito, conluso pela procedência desta infração, estando comprovada exigência fiscal nos demonstrativos elaborados pelos autuantes.

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

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206923.0004/09-0, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.605,008,44**, acrescido das multas de 60% sobre R\$911.868,05 e 150% sobre R\$693.140,39, previstas no art. 42, inciso II, alínea “e” e inciso V, alínea “a, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de abril de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA