

A. I. N °. - 206844.0001/10-2
AUTUADO - PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A
AUTUANTES - JOÃO LAURENTINO DE MAGALHÃES FILHO e ANDRÉS MIGUEL E. MOREIRA
ORIGEM - SAT / COPEC
INTERNET - 27.12/2010

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0402-04/10

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS À CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. ERRO NO VALOR DA RETENÇÃO E NA INFORMAÇÃO DO IMPOSTO A SER RECOLHIDO. O contribuinte reteve e informou à refinaria de petróleo o ICMS em valores menores do que o efetivamente devido. Com base nestas informações a refinaria recolheu ao Estado da Bahia o tributo a menos do que deveria ter recolhido. Neste caso específico, cabe a exigência do imposto do contribuinte, porque ficou claramente demonstrado que reteve e informou à refinaria de petróleo o imposto em valores menores do que o efetivamente devido. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 12/03/2010, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 601.807,87, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da retenção a menor do imposto, e do conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia.

Está registrado que a infração decorre de erro na determinação do ICMS devido por substituição tributária (ICMS-ST), uma vez que não foi incluído o valor do referido imposto na sua própria base de cálculo nas vendas para consumo dos carburantes gasolina comum C e óleo diesel tipo B, tudo conforme demonstrativos apensados. O relatório denominado Anexo II, que acompanha os citados demonstrativos, refere-se ao período compreendido entre 01/2003 e 10/2003. A partir de 11/2003, as quantias do ICMS-ST retidas a menos foram tomadas das declarações do contribuinte prestadas através de arquivos magnéticos (Registros 53), transmitidos mensalmente, em observância ao Convênio ICMS 57/1995.

Igualmente, consta do campo “Descrição dos Fatos” que o presente Auto de Infração foi lavrado em substituição ao de número 206844.0002/07-9, declarado nulo pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF/BA, através do Acórdão CJF 0088-12/09.

O autuado apresenta defesa às fls. 280 a 318. Após apontar a tempestividade da peça, sintetizar a infração, narrar os fatos e os lançamentos de ofício anteriormente efetuados, relativos à mesma situação, argüi nulidade, em virtude de contradições no apontamento da infração e inadequação entre a infração e a sanção imposta.

Inicialmente, os autuantes o classificaram como sujeito passivo por substituição, sendo que, logo em seguida, reconheceram que as operações interestaduais se deram com produtos sujeitos à substituição tributária na refinaria. Na medida em que se tratava de substituição tributária na refinaria, como dito, à distribuidora já

conduta ilícita, pelo que requer a nulidade do Auto.

No mérito, transcreve o art. 155, X, “b” da CF/88, que determina a não incidência da exação sobre operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados e energia elétrica.

Segundo a LC 87/96, nas hipóteses de venda a consumidor, a saída do produto será imune, apenas a entrada no estado adquirente / consumidor será tributada (art. 2º, III).

Quanto à fixação da base de cálculo, está previsto que cabe à Lei Complementar fixar a mesma, de modo que o montante do imposto a integre, conforme norma do art. 155, parágrafo 2º, XII, “i” da CF/88.

Ocorre que esse comando normativo, no seu entender, tem aplicabilidade apenas nas hipóteses em que se observa a tributação pelo ICMS - próprio. Seu âmbito de incidência não alcança os casos em que a tributação se dá por substituição tributária para frente com derivados de petróleo, nos termos dos arts. 8º, 12 e 13 da LC 87/96, transcritos às fls. 289/290.

Ainda que não sejam acatados os argumentos acima expendidos, citando o Convênio ICMS 03/1999 (norma especial, que prevalece sobre as genéricas, de acordo com o art. 1º da LC 24/75, fl. 293), afirma que, para que se desse a inclusão do imposto na formação de sua própria base de cálculo, seria necessária expressa previsão legal, já que cabe à Lei da pessoa política tributante descrever todos os aspectos na hipótese de incidência do fato gerador, respeitando os moldes constitucionais.

Entretanto, o sobredito Convênio, do qual o Estado da Bahia era signatário quando das ocorrências, nas suas cláusulas 3ª e 4ª, cujos trechos estão transcritos à fl. 292, não estabeleceu a mencionada inclusão. Há duas situações previstas nesse Acordo Interestadual: (i) na hipótese de operações internas, na forma do parágrafo 8º da cláusula 3ª, o montante do imposto integra a sua base de cálculo; e (ii) no caso de operações interestaduais, nos moldes da cláusula 4ª, a base de cálculo será o valor do produto, que não se confunde com o total da nota fiscal.

Pergunta: “*se pretendiam os conveniados a inclusão do montante do ICMS - próprio nas operações de que trata a cláusula 4ª, por que não a promoveram expressamente, nos moldes do que ocorreu no parágrafo 8º da cláusula 3ª?*”

Em seguida, afirma que os prepostos desta Secretaria precisam entender que valor da operação não é o mesmo que total da nota fiscal. Acrescenta que são definidas, para os Estados subscritores do Convênio ICMS 03/1999, margens de valor adicionado diferentes para as operações internas e interestaduais para revenda, com o escopo de que haja a mesma carga tributária para os produtos em tela. Caso fosse indiscutível a cobrança do imposto “por dentro”, em absoluto haveria essa necessidade.

Reputa incontroverso o fato de que a imunidade nas operações interestaduais com derivados de petróleo não desonera o contribuinte do recolhimento do tributo, apenas modifica a forma e o tempo em que será efetivado: responsabilidade tributária por substituição.

Assim, passa a dispor sobre os métodos de cálculo da base de tributação das operações em comento, citando os respectivos fundamentos legais.

Com relação ao ICMS – próprio nas operações interestaduais para consumidores finais, a CF/88, no seu art. 155, parágrafo 2º, X, “b” garante a imunidade sobre operações interestaduais com petróleo, inclusive combustíveis e lubrificantes líquidos e gasosos dele derivados.

No que tange ao ICMS-ST nas operações interestaduais para consumidores finais, de acordo com a metodologia apontada na fl. 298, assevera que a Cláusula 4ª do citado Convênio estabelece como base de cálculo o valor da operação, que não se confunde com o total da nota fiscal (redação da época, vigente até 07/04/2004, fl. 299).

Posteriormente, às fls. 299 a 304, expõe e fundamenta a metodo]

imposto nas vendas internas para consumidor final e nas vendas para revendedores (internas e interestaduais).

Volta a ressaltar o caráter específico do Convênio ICMS 03/1999, que deve prevalecer sobre normas de cunho genérico, e que não incluiu o próprio imposto na sua base de cálculo.

Tendo em vista o direito ao creditamento do valor relativo ao tributo da própria operação, que assiste ao substituto tributário (art. 19, LC 87/96), aduz que, ainda que não sejam acolhidas as suas argumentações, nenhum prejuízo se verificou para o Erário Público da Bahia dos fatos ora em julgamento.

Insurge-se contra a multa e os juros, sublinhando que a primeira tem natureza de confisco e pediu sua redução, citando doutrina, princípios (a exemplo da individualização da pena, em face da ausência de dolo, fraude ou simulação), jurisprudência e o caráter vinculado da atividade de lançamento.

O Estado tinha conhecimento de que todo o mercado de combustíveis atuava dessa forma, sem que jamais tenha se manifestado em sentido contrário, o que configura prática reiteradamente observada pelas autoridades fiscais, prevista no art. 100, III do CTN.

Requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração. Na hipótese de se manter o lançamento, solicita que seja reconhecido seu direito ao crédito e que seja determinado o cancelamento de qualquer penalidade imposta.

Pede a produção de prova documental, pericial, contábil e diligência no seu estabelecimento.

Um dos autuantes ingressa com informação fiscal às fls. 341 a 347.

Quanto ao argumento de que as transações interestaduais se deram com mercadorias sujeitas à substituição tributária na refinaria, aduz que, efetivamente, as operações com lubrificantes e combustíveis estão subordinadas a este regime, fato observado pela refinaria, que reteve inicialmente os valores do tributo em favor do Estado do Espírito Santo, origem dos produtos, cujo destino o referido estabelecimento industrial desconhecia.

Cabe ao distribuidor ou revendedor informar, através de anexos previstos no Convênio ICMS 03/1999, o correto valor do imposto a ser repassado para as unidades federadas de destino. Assume, assim, toda responsabilidade por eventual retenção ou recolhimento a menos do ICMS-ST, o que foi apurado nos demonstrativos colacionados ao processo.

No que se refere à base de cálculo, alega que este Conselho já consolidou o entendimento de que o imposto a integra (Acórdão JF 0048-05/05), de acordo com o art. 17, parágrafo 1º, I da Lei nº 7.014/96. A mesma foi encontrada a partir do valor total do produto dividido por 01 (um) menos a carga tributária. No caso da gasolina comum C, a divisão foi por 01 (um) menos a alíquota.

Ressalta que a partir de 05/02/2004 o contribuinte passou a adotar o procedimento correto, qual seja, o de incluir o ICMS na sua base de cálculo.

Entende que não deve ser deferido o pedido de perícia e ratifica a ação fiscal, requerendo a procedência do Auto de Infração.

VOTO

Deve-se salientar que o presente Auto de Infração é fruto de renovação de ação fiscal que resultou em lançamento julgado nulo pela 2ª CJF, através do Acórdão CJF 0088-12/09.

Convém registrar que o Convênio ICMS 03/1999, na sua cláusula 1ª, estabelece que os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, estão 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, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remet asseguram o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizada.

As próprias notas fiscais, a exemplo da de fl. 99, indicam que o autuado é inscrito na Bahia como contribuinte substituto.

Assim, mostra-se cristalina a legitimidade passiva do autuado para figurar na presente relação jurídica de direito tributário.

Não tem amparo fático ou jurídico o argumento do impugnante quanto aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois os autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreveram a acusação, fundamentando com a indicação dos demonstrativos, dados e cálculos, assim como indicaram a base legal, que se ampara especialmente nas disposições constantes do Convênio ICMS 03/1999.

Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de direito constitucional, tributário ou administrativo, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, RPAF/99), tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, bem como na narrativa dos fatos e correspondente infração imputada.

Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte.

A multa encontra-se prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96 e os acréscimos moratórios no art. 51 do mesmo diploma legal, não cabendo a este órgão administrativo a apreciação de eventual efeito confiscatório ou de inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/BA (Decreto 7.629/99).

Relativamente ao percentual da penalidade, objeto de pedido de diminuição, poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade (art. 159, RPAF/BA).

Igualmente, falece competência a esta Junta para decidir sobre o pedido de utilização de crédito, pois o julgamento deve cingir-se à matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide, à luz do art. 123, parágrafo 1º, RPAF/BA (Decreto 7.629/99).

Quanto ao pedido de diligência ou perícia fiscal, não há razões para o seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não existem equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

No mérito, há que se considerar que, na dicção do art. 155, § 2º, X, “b”, da CF/88, não incide o ICMS sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados (e energia elétrica).

Todavia, o inciso XII, “h” outorga à Lei Complementar poderes para definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, “b”. É o denominado ICMS – combustíveis, de incidência monofásica.

Destarte, com arrimo no acima disposto é que o impugnante está no pólo passivo dessa relação jurídico-tributária, na qualidade de responsável por substituição, em lugar do adquirente, sendo-lhe exigida a correta retenção e recolhimento do ICMS.

Quanto à base de cálculo, entendo que o regime de substituição tributária almeja alcançar a última operação de circulação da mercadoria. Assim, nada mais coerente que nas operações em tela seja incluído o ICMS na composição da base de cálculo.

É importante lembrar que a Constituição Federal não desce ao detalhe quanto à forma de cálculo do tributo. Reservou este procedimento à legislação infraconstitucional.

Neste sentido, determina a Lei Complementar 87/96:

Art. 13. A base de cálculo do imposto é

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...).

O art. 8º dessa mesma Lei, em seu inciso II, alínea “b”, assim como o Convênio aqui muitas vezes mencionado, não contemplam o disposto no §1º do art. 13, acima transcrito, pois o que os primeiros contemplam (art. 8º e Convênio 03/1999) são situações onde a margem de valor agregado já traz a incorporação do imposto.

Os fatos sob apreciação são diferentes, pois não há tributação na operação interestadual, conforme disposição constitucional, cabendo, portanto, para exigência do imposto na entrada do Estado destinatário, a inclusão do ICMS em sua própria base de cálculo, conforme previsão do art. 13 da LC 87/96.

O preço de aquisição pelo destinatário, previsto na cláusula 4ª do Convênio ICMS 03/99, apontada pelo autuado, deve englobar o ICMS-ST do Estado de destino, imposto este calculado com a inclusão do ICMS na base de cálculo, visto que a Lei nº 7.014/96 (Lei Estadual que trata do ICMS no Estado da Bahia), em seu art. 17, XI, e § 1º, I, determina que a base de cálculo do imposto nas operações de vendas de lubrificantes para consumo é o valor da operação, sendo que integra esta base de cálculo o montante do imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, havendo, portanto, amparo legal para o lançamento.

Assim, verifica-se, com fundamento inclusive em outros julgados deste CONSEF (CJF Nº 0341-11/08, JJF Nº 0154-01/10 e JJF Nº 0309-02/09) que o ICMS é um imposto “por dentro”, ou seja, o seu montante integra a própria base de cálculo, ao contrário do IPI, cabendo a inclusão do montante do imposto na base de tributação nas operações interestaduais de vendas de combustíveis.

O contribuinte reteve e informou à refinaria de petróleo o ICMS em valores menores do que o efetivamente devido. Com base nestas informações a refinaria recolheu ao Estado da Bahia o tributo a menos do que deveria ter recolhido. Neste caso específico, cabe a exigência do imposto do contribuinte, porque ficou claramente demonstrado que reteve e informou à refinaria de petróleo o imposto em valores menores do que o efetivamente devido.

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 **206844.0001/10-2**, lavrado contra **PETROBRÁS DISTRIBUIDORA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 601.807,87**, 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, 14 de dezembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR