

A. I. Nº - 299904.0002/12-5
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
AUTUANTE - MARCELO MATTEDI E SILVA e OUTROS
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET 27.12.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0313-04/12

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. MERCADORIAS ENQUADRADAS NESTE REGIME (COMBUSTÍVEIS). **a)** PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a.1)** Gasolina A. Ilícito não impugnado. Infração 01 mantida. **a.2)** “*Marine gasoil*”. O combustível deve sofrer o mesmo tratamento tributário do óleo diesel, por ser uma espécie deste. Infração 02 caracterizada. **a.3)** Biodiesel. Efetuada revisão fiscal, para retirar dos demonstrativos as comercializações interestaduais. Infração 3 parcialmente elidida. **b)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Biodiesel. A base de cálculo da substituição tributária para o biodiesel até 30/06/2008 era o valor da operação, acrescido de frete, seguro, tributos, contribuições etc., adicionados da MVA indicada em Ato COTEPE para óleo diesel. A partir de 01/07/2008 – com a Alteração número 103 do RICMS/1997 (Decreto 11.124/2008) – é que a mencionada base foi alterada para utilizar o preço praticado nas operações relativas a óleo diesel, incidindo os mesmos acréscimos. Infração 04 caracterizada. Indeferido o pleito de perícia ou diligência. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 31/05/2012 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 3.132.055,17, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

Infração 1 – Retenção e recolhimento a menor do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado (gasolina A; demonstrativo no anexo A). Valor de R\$ 153,34 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

Infração 2 – Retenção e recolhimento a menor do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado (“*marine gasoil*”; demonstrativo no anexo B). Valor de R\$ 40.566,17 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

Infração 3 – Retenção e recolhimento a menor do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado (biodiesel; demonstrativo no anexo C). Valor de R\$ 3.064.445,63 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

Infração 4 – Falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas de combustíveis e

lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado (biodiesel; demonstrativo no anexo D). Valor de R\$ 26.890,03 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 155 a 177, através de advogado regularmente constituído, nos termos da procuração e substabelecimentos de fls. 197 a 200.

Inicia indicando a tempestividade da peça, sintetizando as imputações e reconhecendo parcialmente o lançamento de ofício, na infração 1, pelo que pede a homologação da quantia recolhida.

Em seguida, ao tratar da infração 2, alega que houve ofensa aos princípios da legalidade tributária e da tipicidade cerrada, pois, a seu ver, a legislação baiana não prevê a incidência do ICMS sobre operações com o combustível de embarcações denominado “*marine gasoil*” (MGO), inexistindo, inclusive, NCM referente a tal produto.

Passa a questionar a MVA (margem de valor adicionado) adotada pelo fisco, assinalando que – por assemelhar-se ao óleo diesel – o MGO está classificado na NCM 2710.19.21, com alíquota e benefício de redução de base de cálculo próprios daquele, o que resulta em carga tributária efetiva de 15%.

Apesar de os autuantes terem aplicado a MVA idêntica à do óleo diesel, de 31,78%, sustenta que a correta é de 30%. Isso porque o Estado, para verificação do preço final do óleo e determinação da margem correlata, faz pesquisa de preço final ao consumidor no varejo e utiliza a média ponderada. Isso não é possível relativamente ao MGO, pois o único produtor é a própria Petrobras.

Desta forma, não havendo como calcular a MVA como se faz com o óleo diesel, aplica o percentual de 30%, tal como se faz no que concerne aos produtos não relacionados nos Anexos I e II do Convênio ICMS 110/2007 (vide fl. 162 e 164/165).

Quanto à infração 3, diz que parte do valor “*englobado pela Autoridade Fiscal*” diz respeito a operações interestaduais, e não internas. Tal situação estaria explicitada na coluna “UF” do demonstrativo reproduzido às fls. 167 a 169.

Prossegue assinalando, em conjunto, questões inerentes às infrações 3 e 4, cujo combustível é o biodiesel, sublinhando que entre janeiro e junho de 2008 (período auditado) calculou o imposto por substituição tributária utilizando a base de tributação e a MVA próprias do óleo diesel. O fisco reputou tal metodologia ilegítima, visto que o Convênio ICMS 135/2007, que estabeleceu paridade de MVA e base de cálculo entre óleo diesel e biodiesel, somente ingressou na legislação da Bahia em 01/07/2008, através do Decreto nº 11.124/2008. Dessa forma, os autuantes chegaram à conclusão de que deveria ser levado em conta o preço do combustível (biodiesel), com o que não concorda, com base nos dispositivos trazidos às fls. 171/172.

O Convênio ICMS 135/2007, segundo alega, tão-somente acrescentou o parágrafo único na cláusula quarta daquele de número 08/2007, deixando claro que o imposto por substituição tributária nas operações com o produto em tela deveria ser calculado tomando-se a base de cálculo e a MVA do óleo diesel nas operações internas, o que já estava previsto no art. 512-B, IX, RICMS/1997 desde 01/05/2007 (Decreto nº 10.333/2007, resultante do Convênio ICMS 08/2007).

O Decreto 11.124/2008 teria apenas aperfeiçoado a redação do art. 512-B, IX, RICMS/1997, de acordo com a transcrição de fl. 174.

Exemplifica a sua explanação com a planilha de fls. 175/176, ressaltando que utilizou para a determinação do tributo a recolher o valor do óleo diesel na refinaria, não restando crédito em favor do Estado.

Na hipótese de se decidir que o Convênio ICMS 135/2007 alterou a apuração da base de cálculo das operações em análise, salienta que os seus comandos passaram a valer a partir da publicação, em 18/12/2007, data que alcança as infrações de que é acusado.

Protesta pela produção de provas através de todos os meios admitidos, inclusive perícia, pede prazo para juntada de documentos e encerra pleiteando a improcedência da autuação, “*anulando-se as infrações imputadas*”, com a homologação do que já foi pago.

Na informação fiscal, de fls. 4.944 a 4.947, os autuantes, relativamente à infração 02, aduzem que o “*marine gasoil nada mais é do que o óleo diesel marítimo. O próprio sítio da autuada na Internet informa: no mar ou nos rios do Brasil, você pode abastecer seu barco com o nosso óleo diesel marítimo. Ele possui características específicas para o uso seguro em embarcações de qualquer porte. (...). O óleo diesel é utilizado em motores de combustão interna e ignição de compressão (motores do ciclo diesel) empregados nas mais diversas aplicações, tais como: automóveis, furgões, ônibus, caminhões, pequenas embarcações marítimas, máquinas de grande porte, locomotivas, navios (...)*”.

Assim, argumentam que não há presunção, o MGO é óleo diesel. Perguntam: como um produto pode ser qualificado como óleo diesel para o benefício da redução de base de cálculo e, ao mesmo tempo, ser tido como outro para tratamento diferenciado de MVA?

Quanto à alegação de que não há como efetuar pesquisa de preço para determinação da margem, afirmam que o fato de o Estado ter optado por realizá-la junto aos postos (no que tange ao óleo) decorre de a representatividade do MGO em relação ao total ser muito pequena, não exercendo influência na média.

No que se refere à infração 3, alegam que o sujeito passivo não observou que a base de cálculo da substituição tributária para o biodiesel até 30/06/2008 era o valor da operação, acrescido de frete, seguro, tributos, contribuições etc., adicionados da MVA indicada em Ato COTEPE para óleo diesel. A partir de 01/07/2008 – com a entrada em vigor do Convênio ICMS 110/2007 – é que a referida base foi alterada para utilizar o preço praticado nas operações relativas a óleo diesel, com os mesmos acréscimos.

Transcrevem, às fls. 4.946/4.947, a redação do inciso IX do art. 512-B do RICMS/1997, em vigor à época dos fatos.

Apesar disso, reconhecem que inseriram indevidamente algumas notas fiscais no anexo C do Auto de Infração, atinentes a saídas interestaduais, com imposto no valor de R\$ 433.610,35, pelo que alteram o ICMS exigido na infração 3 de R\$ 3.064.445,63 para R\$ 2.630.834,96 (fls. 4.948 a 5.025).

Sublinham que as argumentações da infração 4 são idênticas às da 3, com a diferença de que naquela não há correções a fazer, em razão de que não a modificam.

A sociedade empresária se manifesta às fls. 5.027 a 5.040, nas quais reitera algumas razões expendidas na impugnação, em especial aquelas relativas a presunções tributárias e direito constitucional, e repete que são corretos os 30% de MVA nas transações com “*marine gasoil*” (infração 2), o que, no seu entendimento, não descaracteriza a base de cálculo e a carga tributária idênticas àquelas das operações com óleo diesel, em face da semelhança entre os produtos.

Argumenta que, ao usar a alíquota do diesel nas operações com MGO, vale-se de interpretação analógica por similitude de combustíveis e por inexistência de regra específica para o caso. Todavia, em relação à MVA, há, no seu entender, previsão na cláusula décima primeira, I, “a” do Convênio ICMS 110/2007 (fls. 5.029/5.030).

Reitera as argumentações de defesa das infrações 3 e 4, acrescentando que a Lei Complementar 24/1975 – no seu art. 4º - prevê que, caso não haja no prazo de 15 dias a publicação de decreto com o fim de ratificar ou não os acordos celebrados, ocorrerá ratificação tácita.

Colaciona jurisprudência do STF, no sentido de que a precitada Lei Complementar não admite distinção entre convênios autorizativos e impositivos, e ratifica os pedidos da impugnação.

Às fls. 5.066 a 5.068 foram juntados comprovantes de pagamento parcial.

VOTO

Os pressupostos de validade do procedimento fiscal foram observados, uma vez que os auditores expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram as infrações, especificando os documentos e demonstrativos, bem como seus dados e cálculos, assim como indicaram o embasamento jurídico.

Nada existe que possa macular o lançamento de ofício de nulidade. Não foi identificada incongruência entre os fatos e os artigos regulamentares mencionados, tampouco violação aos princípios da legalidade, do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.

Com relação ao combustível denominado “*marine gasoil*” (MGO), em relação ao qual o defendente aduz não haver previsão de incidência na legislação do ICMS, concluo, a partir dos elementos contidos nos autos, tratar-se na verdade de uma mera espécie de óleo diesel, destinada às embarcações e similares. Portanto, aplica-se ao MGO as mesmas regras estabelecidas para o diesel, estando classificado na NCM 2710.19.21, conforme informações do próprio autuado.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), reputo desnecessária a conversão do processo em perícia ou diligência, e decido que são suficientes para a formação da convicção dos julgadores os elementos ora contidos nos autos.

A infração 1 não foi impugnada. Assim, com fundamento no art. 140, RPAF/1999, a mesma não terá o mérito apreciado neste julgamento.

Infração mantida.

No que tange à infração 2, devendo ter o MGO, conforme acima exposto, o mesmo tratamento tributário do óleo diesel, visto que não passa de uma espécie deste produto, a MVA aplicada pelos autuantes é correta, no percentual de 31,78%.

Têm razão os auditores ao afirmarem que o combustível em comento não é incluído na pesquisa de varejo em razão de sua baixa representatividade no mercado. Caso o fosse, a média ponderada não seria modificada.

Infração 2 caracterizada.

Com respeito às infrações 3 e 4, os autuantes corrigiram o equívoco atinente à inserção nos demonstrativos de operações interestaduais, e não internas (infração 3; anexo C). O ICMS exigido na infração 3 foi alterado de R\$ 3.064.445,63 para R\$ 2.630.834,96 (fls. 4.948 a 5.025).

Quanto às demais alegações defensivas, com efeito, de acordo com o que ressaltaram as autoridades fiscais, a base de cálculo da substituição tributária para o biodiesel até 30/06/2008 era o valor da operação, acrescido de frete, seguro, tributos, contribuições etc., adicionados da MVA indicada em Ato COTEPE para óleo diesel. A partir de 01/07/2008 – com a Alteração número 103 do RICMS/1997 (Decreto nº 11.124/2008) – é que a mencionada base foi alterada para utilizar o preço praticado nas operações relativas a óleo diesel, incidindo os mesmos acréscimos.

Tal entendimento está fundamentado na legislação exposta às fls. 4.946/4.947, que não transcreverei por respeito à concisão. Não merece acolhimento o pedido de retroação dos efeitos da sobredita Alteração a 18/12/2007, data de publicação do Convênio ICMS 135/2007, pois um acordo interestadual somente gera efeitos no território de uma unidade da Federação a partir da sua ratificação na legislação interna respectiva.

O impugnante asseverou que a Lei Complementar nº 24/1975 – no seu art. 4º - prevê que, caso não haja no prazo de 15 dias a publicação de decreto com o fim de ratificar ou não os acordos

celebrados, ocorrerá ratificação tácita. Ocorre que a Lei Complementar citada é anterior à CF/1988, que previu a instituição de uma outra, especificamente destinada a tratar do ICMS, no caso, a de número 87/1996.

Acolho o levantamento de fls. 4.948 a 5.025, elaborado pela fiscalização, de modo que o imposto da infração 3 seja alterado de R\$ 3.064.445,63 para R\$ 2.630.834,96, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VLR. HISTÓRICO	VLR. DEVIDO	FLS.
JAN/2008	408.012,42	382.424,88	4954
FEV/2008	640.183,80	602.650,72	4967
MAR/2008	546.818,64	452.545,53	4982
ABR/2008	576.559,15	514.039,34	4997
MAI/2008	312.834,95	282.389,30	5010
JUN/2008	580.036,67	396.785,19	5025
TOTAL	3.064.445,63	2.630.834,96	

Infração 3 parcialmente elidida e infração 4 caracterizada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 2.698.444,51, devendo ser homologado os valores já pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299904.0002/12-5**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.698.444,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2012.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA