

PROCESSO - A. I. Nº 279469.0003/12-2
RECORRENTE - PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0254-05/12
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 27/02/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0039-11/14

EMENTA: ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS INTERNAS DE QUEROSENE DE AVIAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. É essencial que se verifique a subsunção dos fatos na regra de desoneração para que esta seja legitimada, o que não ocorreu. A venda a terceiros que não são prestadores do serviço de transporte aéreo internacional, mas distribuidores, desnatura o benefício.

2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS-ST. A responsabilidade pelo crédito tributário pode ser transferida a outra pessoa diferente do contribuinte por meio de lei, é o que estatui o art. 128, CTN, trazido pelo autuado como fundamento de sua peça recursal, mas que se mostra apto tão somente a legitimar a pretensão estatal, ao menos no que se refere ao ICMS-ST. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão originária do Acórdão 5ª JJF 0254-05/12, que julgou Procedente o lançamento de ofício acima epigrafado, lavrado no dia 22/05/2012 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$ 12.665.860,84, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades.

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Refere-se às vendas internas de querosene de aviação (QAV), com a indicação nos documentos fiscais de que as mesmas ocorreram sob o amparo do Convênio ICMS 84/1990. R\$ 9.742.969,88 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2 – Falta de retenção e recolhimento do tributo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas de combustíveis e lubrificantes efetuadas para contribuintes localizados neste Estado. Refere-se às saídas internas de querosene de aviação (QAV), com a indicação nos documentos fiscais de que as mesmas ocorreram sob o amparo do Convênio ICMS 84/1990. R\$ 2.922.890,96 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei 7.014/1996.

A JJF (Junta de Julgamento Fiscal) apreciou a lide na Pauta de 06/09/2012 (fls. 435 a 449), decidindo pela Procedência por unanimidade, nos termos abaixo transcritos.

“Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS no montante de R\$ 12.665.860,84, relativo a duas irregularidades, sendo a primeira em razão da falta de recolhimento do ICMS próprio, no valor de R\$ 9.742.969,88, em razão de ter praticado operações tributáveis como não-tributáveis, referente às operações de vendas internas de Querosene de Aviação (QAV), indicando equivocadamente nos documentos fiscais que as operações estavam amparadas pelo Convênio ICMS 84/90, e a segunda infração por ter deixado de proceder à retenção do ICMS-ST e o consequente recolhimento, no valor de R\$ 2.922.890,96, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas referidas operações de vendas”

internas de querosene de aviação, inerentes aos meses de maio a dezembro de 2007, conforme documentos às fls. 5 as 240 dos autos.

Inicialmente, há de se ressaltar que o lançamento de ofício preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, estando o processo administrativo fiscal inserido de todas as provas necessárias para a fundamentação das acusações fiscais e a devida convicção dos julgadores sobre a lide, razão para rejeição de preliminar de nulidade sob a alegação de ilegitimidade passiva e do indeferimento do pedido de diligência e/ou perícia.

No mérito, verifica-se o acerto da imposição fiscal e a conseqüente impertinência das alegações defensivas, uma vez que, conforme previsto na cláusula primeira do Convênio ICMS 84/90, norma que se fundamentou o autuado para utilizar-se do benefício fiscal, a concessão da isenção do ICMS nas saídas de combustíveis e lubrificantes para o abastecimento de embarcações e aeronaves nacionais com destino ao exterior não se aplica às operações de venda de Querosene de Aviação (QAV) da PETROBRAS/RLAM, ora autuado, com destinos para a Shell Brasil Ltda e a PETROBRAS Distribuidora S/A, mesmo sob o entendimento de que a destinação subsequente deste produto seria para o abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior, pois esta condição se trata de um fato superveniente, ou seja, que sobrevém, fato ainda incerto, quando da realização da operação, o que não se verifica da interpretação literal da norma que concede a isenção do ICMS às saídas diretas de combustível e lubrificantes para o abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior, fato este sequer comprovado nos autos através de documento fiscal, até porque, por se tratar de um bem fungível, ou seja, que se gasta, que se consome com o primeiro uso sem que haja uma identificação do próprio produto, podendo ser facilmente substituível, não há como se comprovar o destino específico legalmente previsto daquele produto, objeto da operação sob isenção, ainda mais quando o mesmo é armazenado pelo destinatário em tanques comuns ao combustível não beneficiado. Portanto, a aplicação da isenção só se aplica quando da operação de vendas do Querosene de Aviação nas saídas do autuado diretamente ao objeto fim da isenção, ou seja, as embarcações e aeronaves nacionais com destino ao exterior, o que não ocorreu.

Sendo assim, corroboro com o entendimento do autuante ao lavrar o Auto de Infração, pois, conforme bem ressaltou, em sua informação fiscal, o art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN) estabelece a interpretação literal da legislação tributária que disponha sobre a outorga de isenção e, no caso presente, a exegese da norma não acoberta a operação realizada entre a Refinaria e a Distribuidora, de cuja operação o remetente é o legalmente responsável pelo ICMS normal e substituição tributária, previstos nos artigos 1º, I, e 8º, IV, “a”, da Lei nº 7.014/96, com previsão nos artigos 2º, I, e 512-A, I, “a”, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos.

Posteriormente, caso a Distribuidora venha a realizar a operação de venda direta de combustível e lubrificantes para o abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior, cuja operação é isenta do ICMS, conforme previsto no art. 21, I, do RICMS/97 (Convênio ICMS 84/90), cabe à Distribuidora pedir a restituição do ICMS-ST recolhido, consoante previsto no art. 12 da Lei nº 7.014/96, já que o fato gerador presumido da substituição tributária não se realizou.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

A sociedade empresária interpõe Recurso Voluntário às fls. 456 a 468, no qual argumenta que as comercializações auditadas ocorreram sob a égide do art. 21, I, RICMS/1997, pois o QAV tinha como finalidade o uso em aeronaves nacionais cujo destino era o exterior, consoante declarações dos adquirentes (SHELL BRASIL LTDA. e PETROBRÁS DISTRIBUIDORA).

Não concorda com o fato de a Junta ter decidido que a isenção somente se aplica nas vendas diretas para o abastecimento, pois o benefício, na sua concepção, diz respeito ao bem objetivamente considerado, independentemente das relações jurídicas verificadas na cadeia de comercialização. Por conseguinte, alega que a norma abrange tanto as saídas para as distribuidoras quanto as destas para os consumidores finais.

A sua interpretação toma como base doutrina e preceitos da CF/1988, LC 87/1996, Convênio ICMS 84/1990 e RICMS/1997, que têm o fim de conceder maior competitividade aos bens e serviços nacionais.

As operações autuadas ocorreram por intermédio de um canal virtual de atendimento a clientes, através do qual os interessados indicam o volume e apontam o destino da mercadoria, conforme ilustração de fl. 464, em função de que o recorrente dá o tratamento tributário que reputa adequado.

Por fim, afirma que se SHELL BRASIL LTDA. e PETROBRÁS DISTRIBUIDORA deram outro destino ao combustível, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto somente poderia ser atribuída a

estas sociedades, não por força de convenção entre particulares, mas em virtude do comando do art. 128, CTN.

Conclui requerendo a declaração de improcedência ou de nulidade por ilegitimidade passiva.

A Procuradoria do Estado, no Parecer de fls. 474 a 476, opina pelo Não Provimento, pois concebe que a isenção em enfoque, na exegese restritiva que lhe deve ser conferida, não é vinculada ao bem em circulação, mas adstrita às saídas para abastecimento de aeronaves nacionais com destino ao exterior.

Portanto, necessário se faz que haja a concretização do suporte fático definido na regra para que seja efetivamente caracterizado o fato objeto do benefício, o que não ocorreu. A não concreção da alienação direta aos abastecedores desnatura a ordem emanada do comando isentivo, e a suposta venda subsequente do combustível a prestadoras de serviço de transporte aéreo internacional é fato superveniente, que desborda do momento da operação de circulação tributável. Entender de forma diversa seria chancelar isenção condicionada a ocorrência futura e incerta.

VOTO

Com relação à preliminar de nulidade por suposta ilegitimidade passiva, decido pela rejeição, uma vez que foi o autuado, ora recorrente, quem fez uso da isenção prevista no Convênio ICMS 84/1990 e no art. 21, I, RICMS/1997.

“Cláusula primeira. Acordam os Estados e o Distrito Federal em conceder isenção do ICMS, até 31.12.91, nas saídas de combustível e lubrificantes para o abastecimento de embarcações e aeronaves nacionais com destino ao exterior.

Art. 21. São isentas do ICMS as operações com combustíveis e lubrificantes:

I - nas saídas de combustíveis e lubrificantes para o abastecimento de embarcações e aeronaves nacionais com destino ao exterior (Conv. ICM 37/89 e Convs. ICMS 06/89, 25/89, 84/90, 80/91, 148/92 e 151/94); (...).

Não se trata de analisar se os adquirentes deram ou não ao combustível o destino previsto nas normas acima transcritas, mas se as vendas efetuadas pelo sujeito passivo estavam ou não sob o alcance das mesmas.

No mérito, com efeito, os legisladores constituinte, complementar, ordinário e regulamentar pretendiam, nos diversos comandos que tratam do ICMS no Sistema Tributário Nacional, desonerar os bens e serviços brasileiros efetivamente destinados ao exterior, seja através da imunidade, seja da isenção, com o objetivo de revestir os mesmos de maior competitividade no mercado global.

Todavia, alinho-me com o posicionamento da PGE / PROFIS, pois é essencial que se verifique a subsunção dos fatos na regra de desoneração para que esta seja legitimada, o que não ocorreu. De fato, a venda para terceiros que não são prestadores do serviço de transporte aéreo internacional, mas distribuidores, desnatura o benefício.

As ocorrências supervenientes - a exemplo do destino que os distribuidores deram ao combustível - não guardam qualquer relação com os aspectos pessoal, material, quantitativo, territorial e temporal do fato gerador da obrigação tributária; o contrário seria chancelar isenção condicionada a negócio jurídico futuro e incerto.

Ademais, o art. 111 do Código Tributário Nacional (CTN) exige interpretação literal para a legislação tributária que trata de outorga de isenção. No caso presente, a exclusão (na espécie de isenção) não acoberta a operação realizada entre refinaria e distribuidor, em virtude de que o recorrente é responsável pelo ICMS normal e substituído, previstos nos artigos 1º, I, e 8º, IV, “a” da Lei nº 7.014/1996.

O Código Tributário Nacional, ao tratar do sujeito passivo na relação tributária, prevê a figura do

contribuinte e do responsável. A definição de contribuinte encontra-se no inciso I do parágrafo único do art. 121 como aquele que “*tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador*”.

A responsabilidade pelo crédito tributário pode ser transferida a outra pessoa diferente do contribuinte por meio de lei, é o que estatui o art. 128, CTN, trazido pelo autuado como fundamento de sua peça recursal, mas que se mostra apto tão somente a legitimar a pretensão estatal, ao menos no que se refere ao ICMS-ST (infração 2).

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **279469.0003/12-2**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S/A. - PETROBRÁS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.665.860,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS