

A. I. N° - 326297.0009/15-0
AUTUADO - RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.
AUTUANTE - CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10.11.2015

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0186-02/15

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Aquisição interestadual da mercadoria de NCM 3811, sujeita ao Regime de Substituição Tributária. Cláusula Primeira, § 1º, inciso I, alínea "a", do Convênio ICMS 110/07; art's. 9º e 29, § 4º, da Lei n° 7.014/96; art's. 289, 290, 295 e Anexo 1, item 16.11, do Decreto n° 13.780/12. Caráter confiscatório da multa. Incompetência do Órgão Julgador. Art. 167, I, do RPAF/99. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 16/03/2015, exige ICMS, no valor de R\$162.215,31, decorrente da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.06 - "Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária". Consta na descrição dos fatos que o autuado adquiriu, oriundo de outra unidade da federação, o produto NCM 3811 - adicionado aos produtos diesel comum, gasolina comum, etanol hidratado e diesel comum resultando, respectivamente, nos produtos diesel evolux, gasolina V-Power, etanol V-Power, diesel aditivado e gasolina maxxi, sem realizar a Substituição Tributária prevista no Convênio ICMS 110/07. Meses de set/14 e out/14. Multa de 60%.

O sujeito passivo interpõe impugnação ao lançamento, às fls. 27 a 37, através de advogados regularmente constituídos, conforme instrumentos de mandato, às fls. 38 a 42. Resume o fato imputado e aduz seus argumentos nos seguintes termos.

Entende que realizou conduta correta ao aproveitar crédito do imposto em virtude de ter adquirido insumos, no caso aditivo, cuja tributação foi efetuada sob o regime de apuração normal e, por isso, cumpre o Princípio da não-cumulatividade.

Para demonstrar o cumprimento de determinações constitucional e infraconstitucional, notadamente, ao mencionado princípio, elenca os art's. 155, inciso II, § 2º, inciso I, da Constituição Federal e 19 da Lei Complementar n° 87/96, além de entendimento da Doutrina.

Conclui que não pode prosperar a glosa dos créditos devidamente apropriados, uma vez que, esta não cometeu qualquer falta à legislação tributária.

Destaca, em respeito ao princípio da eventualidade, a violação à razoabilidade e da vedação ao confisco, a propositura da multa descrita acima. Como suporte ao seu entendimento colaciona excerto de julgados do STF sobre o tema abordado.

Do exposto, requer:

1. O cancelamento integral do Auto de Infração, diante do creditamento do imposto consoante o Princípio da não cumulatividade.
2. O reconhecimento do caráter confiscatório da multa estabelecida pela Autoridade Fiscal, afastando-a e aplicando penalidade em observância aos Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, caso haja o entendimento da ocorrência da infração, com amparo no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

O autuante apresenta informação fiscal, às fls. 74 a 78. Após relatar síntese do objeto social do contribuinte, da ação fiscal, e da defesa do autuado, aduz seus argumentos quanto ao procedimento fiscal adotado.

Refuta o entendimento defensivo pelo fato da norma descrita, no subitem 16.11, Anexo 1 do RICMS em vigor, em fixar enquadramento, no Regime de Substituição Tributária - ST, a mercadoria de NCM 3811, por força do Convênio ICMS 110/07, cujo excerto consta da sua peça informativa. Reafirma que o produto mencionado é adicionado ao diesel comum, gasolina comum, etanol hidratado e diesel comum, resultando, respectivamente, em diesel evolux, gasolina V-Power, etanol V-Power, diesel aditivado e gasolina maxxi.

Alega que a aquisição interestadual do aditivo de NCM 3811 está sendo feita sem aplicação do Regime de ST, de modo a não cumprir com as disposições da Cláusula Primeira, § 1º, inciso I, alínea "a", do Convênio ICMS 110/07.

Menciona os art's 6º, inciso XV e 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96 para delimitar as regras norteadoras do procedimento fiscal adotado. Informa que deverá haver o recolhimento imposto decorrente do Regime da Substituição Tributária nas operações interestaduais com a mercadoria de NCM 3811, destinada à adição das mercadorias: diesel comum, gasolina comum, etanol hidratado e diesel comum, também, enquadradas nesse Regime Tributário.

Dessa forma, entende que o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição da mercadoria não deve ser lançado como crédito fiscal na escrita do autuado, em virtude da apuração sumária inerente ao Regime de ST submetido à mercadoria de NCM 3811. Para sustentar seu entendimento colaciona julgados deste Conselho - Acórdãos: JJF nº 0031-01/15 e CJF nº 0169-11/12.

Não acolhe o pleito defensivo quanto ao cancelamento da multa de 60%, considerada ofensiva ao Princípio Constitucional previsto no art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, pelo fato da conduta do autuado não subsumir ao art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96, bem como diante da falta de competência ao órgão julgador administrativo para apreciação do pedido de inconstitucionalidade das normas atinentes à aplicação de multas por descumprimento de obrigação tributária, prevista na ordem jurídica estadual. Afasta também o caráter confiscatório da multa diante da previsão contida no art. 42, inciso VII, alínea "a", da Lei nº 7.014/96.

Conclui pela procedência do Auto de Infração combatido.

Na assentada de julgamento, o representante do sujeito passivo, em sustentação oral, suscita pedido de diligência, para demonstrar o cabimento da utilização de crédito fiscal, de modo a evitar nova tributação.

VOTO

Inicialmente, verifico, no presente PAF, a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, do dispositivo da legislação tributária inerente ao enquadramento e à tipificação da multa. Há indicação da base de cálculo, alíquota e valor do imposto exigido, conforme art. 39 do RPAF/BA, permitindo ao impugnante o exercício do seu direito de defesa e do contraditório, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Indefiro, portanto, o pedido de diligência suscitado na sessão de julgamento.

O cerne da pretensão resistida diz respeito à possibilidade de uso do crédito fiscal concernente às aquisições interestaduais do aditivo de NCM 3811 realizadas pelo impugnante.

A ordem tributária em vigor estabelece o Regime de Substituição Tributária a partir do art. 150, §7º, da Constituição Federal, art's. 6º ao 10 da Lei Complementar nº 87/96 e art. 10 da Lei nº 7.014/96.

Na espécie, a Cláusula Primeira, § 1º, inciso I, alínea "a", do Convênio ICMS 110/07, art. 295 e Anexo 1, item 16.11, do Regulamento do ICMS, Decreto nº 13.780, de 16/03/12, determinam a inclusão da mercadoria de NCM 3811 no Regime de Substituição Tributária.

Neste contexto, decorre a vedação ao uso de crédito fiscal em virtude da fixação normativa do art. 290 do mencionado regulamento, que visa cumprir o Princípio da Não Cumulatividade, tendo em vista, inclusive, o abatimento do imposto destacado no documento fiscal de aquisição ao computar o ICMS decorrente da aplicação do Regime da Substituição Tributária, com destaque ao encerramento da fase de tributação conferido no art. 9º da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do Decreto nº 13.780/12, além da vedação explícita no art. 29, § 4º, da citada lei estadual.

Assim, não devem prosperar os argumentos defensivos quanto à possibilidade de utilização de crédito fiscal decorrente de operações com mercadorias sujeitas ao Regime de Substituição Tributária. Logo, considero pertinente o lançamento fiscal promovido demonstrado nas fls. 06 a 08, diante do arcabouço jurídico acima delineado. Quanto aos argumentos sustentados na sessão de julgamento, também, não devem prosperar em virtude da ausência de comprovação.

Em sua defesa o autuado arguiu que a multa aplicada é inconstitucional, entendendo que é confiscatória. Ressalto que o art. 167, inciso I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração em epígrafe.

VOTO DISCORDANTE

O presente auto de infração diz respeito à utilização de crédito fiscal por empresa distribuidora de combustíveis decorrente da aquisição de aditivos destinados a mistura em combustíveis por ela comercializados. Apesar destes aditivos estarem classificados na NCM 3811, estando sujeitos ao regime de substituição tributária, o remetente da mercadoria não efetuou a devida retenção do imposto.

De acordo com o art. 290 do RICMS/12, é vedado a utilização do crédito fiscal pelo adquirente de mercadorias cujo imposto tenha sido pago por substituição tributária pelo remetente. Tal proibição é justa considerando que as operações subsequentes com a mesma mercadoria estão desoneradas de tributação em razão do regime pela qual ela está sujeita.

Entretanto, o aditivo adquirido pelo autuado não tinha como destino uma operação subsequente com a mesma mercadoria. O aditivo adquirido tinha como destino a mistura ao diesel, álcool e gasolina existentes nos tanques pertencentes ao autuado, para obtenção de um produto mais caro e com mais apelo mercadológico.

Nas operações com combustíveis derivados de petróleo, a Petrobrás é responsável pela retenção do imposto devido nas operações subsequentes realizadas pelos adquirentes. A retenção desse imposto ocorre de forma *sui generis*. A Petrobrás emite a nota de venda do combustível considerando o produto subsequente que será comercializado pelo adquirente, distribuidor de combustível.

Em relação à gasolina, o valor da base de cálculo da substituição tributária, na nota fiscal emitida pela Petrobrás, considera a quantidade do produto que resultará da mistura com álcool anidro efetuada pelo distribuidor. Ou seja, a base de cálculo da substituição tributária considera uma quantidade de litros superior a que efetivamente está sendo levada no caminhão.

O valor adotado como base de cálculo nas operações com diesel, gasolina e álcool hidratado destinados a contribuinte localizado no Estado da Bahia tem como valor mínimo o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) publicado em Ato Cotepe. Na composição desses preços são considerados a quantidade e o valor praticado pelos varejistas de combustíveis com todos os produtos, inclusive aqueles que recebem aditivos da distribuidora. Assim, o PMPF acaba por encontrar um valor que pondera os diversos preços praticados no varejo com todos os tipos de combustíveis.

Desta forma, como a base de cálculo é determinada pelo preço vendido nas bombas dos postos de combustíveis, concluo que o valor do aditivo comprado e inserido pela distribuidora já foi devidamente tributado pela Petrobrás quando da remessa desses combustíveis com retenção do imposto.

Se a mistura dos aditivos ocorresse na Petrobrás não haveria dúvidas quanto ao direito de utilização do crédito fiscal destacado nas notas fiscais de aquisição desses produtos. Como a mistura dos aditivos é efetuada em momento posterior ao da retenção, apesar de já considerados na formação de sua base de cálculo, temos uma situação especial para a qual não podemos invocar dispositivos que se aplicam a situações normais de substituição tributária vinculadas a mesma mercadoria ou a produtos resultantes da industrialização em que o produto final é obtido antes de se efetuar a retenção.

Em decorrência dessa sistemática atípica de tributação, na qual o responsável pela retenção o faz em relação a uma mercadoria da qual ela não está vendendo na sua integralidade, pois sofrerá mudanças em sua composição a ser efetuada pelo contribuinte substituído, temos que admitir, sob pena de estarmos indo de encontro ao princípio da não-cumulatividade, que os créditos fiscais vinculados aos aditivos adicionadas ao diesel, à gasolina e ao álcool podem ser apropriados pelo adquirente, contribuinte substituído. E se nas operações com os aditivos o imposto devido por substituição tributária tivesse sido retido pelo remetente, a distribuidora de combustível também teria direito a sua utilização como crédito fiscal.

Voto pela **IMPROCEDÊNCIA** do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **326297.0009/15-0**, lavrado contra **RAIZEN COMBUSTÍVEIS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$162.215,31**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, alínea "a", da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2015.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOWAN DE OLIVEIRA ARAUJO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - RELATOR VOTO DISCORDANTE