

A. I. N° - 206923.0024/14-7
AUTUADO - IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A. (TEXACO)
AUTUANTE - ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 18.01.2016

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0007-01/16

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Erro na atribuição da responsabilidade tributária por solidariedade. Infração nula. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) Aquisição de aditivo para mistura ao diesel e à gasolina não dão direito a crédito pois ficou comprovado que o custo dos aditivos não foram considerados na base de cálculo do imposto pago por substituição tributária. Infração caracterizada. b) Comprovado o lançamento em duplicidade. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2014, exige ICMS, no valor de R\$87.129,87, decorrente das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 01 - 07.01.01 - deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de aditivos para combustíveis provenientes de outras unidades da Federação, devido por solidariedade pois o remetente não possuía inscrição ativa no Estado da Bahia, ocorrido no ano de 2012, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$47.450,16, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "d" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 02 - 01.02.06 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aditivos para combustíveis adquiridos com pagamento de imposto por substituição tributária, ocorrido nos meses de janeiro, fevereiro, março, maio, julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$20.458,85, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "a" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 - 01.02.20 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documento fiscal em duplicidade, ocorrido no mês de fevereiro de 2012, sendo exigido ICMS no valor histórico de R\$19.220,86, acrescido de multa de 60% prevista na alínea "a" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa das fls. 143 a 171, inicialmente demonstrando a sua tempestividade. Contesta a infração 01 alegando que as operações ocorridas foram de transferências entre estabelecimentos da mesma empresa e que as mercadorias eram destinadas para utilização como aditivo para mistura à gasolina e diesel e não para comercialização.

Destaca a regra constante no inciso II da cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, que dispõe pela não aplicação da substituição tributária nas transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino à empresa diversa.

Se baseia também na Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça que determina que o simples deslocamento de mercadorias de um estabelecimento para outro, sem a transferência de propriedade, não gera direito à cobrança do ICMS.

O autuado acrescenta ainda que a multa aplicada de 60% do tributo que supostamente deveria ter sido recolhido aos cofres estaduais viola o artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal. Entende que as multas fiscais têm natureza acessória e, como tal, não podem representar mais da metade do valor principal do crédito tributário sob pena de ao invés de terem função punitiva e reparadora dos prejuízos eventualmente incorridos pelo fisco, servirem, na realidade, de mero instrumento arrecadatório.

Em relação à infração 02, recorre ao princípio da não cumulatividade previsto no artigo 155, § 2º, I, da Constituição Federal, para pleitear o direito ao crédito fiscal nas aquisições dos aditivos, já que o aditivo transferido para o estabelecimento do autuado não foi destinado à comercialização, mas sim utilizado como insumo na industrialização de Gasolina e Diesel aditivados.

Reitera os argumentos trazidos em relação à infração 01 para considerar a multa aplicada nesta infração como confiscatória.

Em relação à infração 03, o autuado informa que realizou o recolhimento do valor reclamado, razão pela qual o mesmo encontra-se extinto pelo pagamento, nos termos do art. 156, I do CTN.

Por fim, requer a improcedência das infrações 01 e 02 pelos motivos já expostos e a extinção da infração 03 pelo pagamento.

O autuante apresenta informação fiscal das fls. 248 à 251 registrando que as questões de constitucionalidade da legislação tributária argüidas pelo autuado não foram apreciadas em razão das mesmas não estarem incluídas na competência dos órgãos julgadores no âmbito administrativo.

O autuante esclarece que, em relação à infração 01, a cobrança pela falta de recolhimento do ICMS ST, se dá por solidariedade, em operações Interestaduais de Aditivos (NCM 38119090), conforme Convênio ICMS 110/07, sendo o remetente contribuinte não inscrito, conforme levantamento anexo ao presente PAF, mantendo a autuação.

Em relação à infração 02, registra que as questões de constitucionalidade da legislação tributária argüidas pelo sujeito passivo não foram apreciadas em razão das mesmas não estarem incluídas na competência dos órgãos julgadores no âmbito administrativo (artigo 167, I, do RPAF/99). Esclarece que a infração refere-se a uso de crédito fiscal indevido, referente a entrada de aditivos (NCM 38119090) em operações interestaduais com lançamento a crédito, sendo a mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária, conforme Convênio ICMS 110/07. Mantém a autuação.

Em relação à infração 03, o autuante confirma a extinção do crédito pelo pagamento realizado pelo autuado.

Por fim, requer que o auto de infração seja julgado totalmente procedente.

VOTO

Inicialmente, verifico no presente PAF a identificação do sujeito passivo, da descrição da infração, do dispositivo da legislação tributária inerente ao enquadramento e da 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.

Inicialmente, afastamos toda discussão acerca da constitucionalidade das multas aplicadas no presente auto de infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência

deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual e que as multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em relação à infração 01, observo que trata-se de operações interestaduais com aditivo (NCM 3811), mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária (item 16.11 do anexo 1 do RICMS/12), destinado para mistura à gasolina e diesel pelo autuado, que exerce atividade de distribuidor de combustíveis.

O autuante reclama o crédito tributário do autuado por solidariedade visto que o remetente não fez a retenção e não possuía inscrição no Estado da Bahia como substituto tributário.

Inicialmente, vale destacar que o caput do art. 10 da Lei nº 7.014/96 estabelece que nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

O Convênio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por convênios ou protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, determina no inciso II do caput da cláusula quinta que a substituição tributária não se aplica às transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto recairá sobre o estabelecimento que promover a saída da mercadoria com destino a empresa diversa.

O parágrafo único da mesma cláusula quinta define como sujeito passivo por substituição aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.

Assim, a responsabilidade tributária pela retenção do imposto deve ser definida nos referidos acordos. O Convênio ICMS 110/07 é o convênio que inclui os aditivos no regime de substituição tributária, conforme disposto na alínea "a" do inciso I do § 1º da cláusula primeira do referido convênio. No caput da sua cláusula primeira, é considerado como sujeito passivo por substituição tributária o remetente das mercadorias, seja ele industrial ou comercial.

Deste modo, concluo que nas transferências interestaduais entre estabelecimentos atacadistas da mesma empresa com aditivos (NCM 3811) não pode ser atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção do imposto e, por conseguinte, não pode ser atribuído ao destinatário a responsabilidade por solidariedade.

Considerando que a imputação da responsabilidade por solidariedade ao autuado prejudicou a sua defesa, voto pela nulidade da infração 01, recomendando a repetição da ação fiscal para atribuir ao autuado a responsabilidade pelo pagamento do imposto por antecipação tributária com fulcro no disposto na alínea "a" do inciso I do § 4º do art. 8º da Lei nº 7.014/96. O referido dispositivo diz:

"§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;".

Na transferência entre estabelecimentos atacadistas de uma mesma empresa que não possui atividade industrial não existe restrição na legislação que impeça a atribuição da responsabilidade ao destinatário, conforme redação do inciso I do § 8º do art. 8º da Lei nº 7.014/96:

"§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

I - a estabelecimento filial atacadista situado neste Estado, no caso de transferência de estabelecimento industrial ou de suas outras filiais atacadistas, localizado nesta ou em outra unidade da Federação, ficando o destinatário responsável pela retenção do imposto referente às operações internas subsequentes, hipótese em que aplicará a MVA prevista para a retenção por estabelecimento industrial;".

Em relação à infração 02, o autuante reclama o uso indevido de crédito fiscal por empresa distribuidora de combustíveis decorrente da aquisição de aditivos que estão enquadrados no regime de substituição tributária.

Como já vimos nas argumentações relativas à infração 01, apesar destes aditivos estarem classificados na NCM 3811, estando sujeitos ao regime de substituição tributária, o remetente da mercadoria não efetuou a retenção do imposto por não se aplicar ao caso concreto.

Entretanto, como já sabido em função das circunstâncias narradas em relação à infração 01, o aditivo adquirido tinha como destino a mistura ao diesel e à gasolina existentes nos tanques pertencentes ao autuado, para obtenção de um produto mais caro e com mais apelo mercadológico.

Em 2012, o valor adotado como base de cálculo da substituição tributária nas operações com diesel e gasolina destinados a contribuinte localizado no Estado da Bahia era obtido com base na aplicação de margem de valor adicionado (MVA) definida em ato COTEPE para aplicação sobre o preço da gasolina C e do diesel comum comercializados pelo substituto tributário.

No momento da comercialização dos combustíveis, a refinaria calculava o imposto devido por substituição tributária considerando, no caso da gasolina C, o percentual de álcool anidro a ser adicionado posteriormente pela distribuidora de combustível, destinatária das mercadorias.

Neste momento, não era possível calcular o imposto senão em relação aos combustíveis vendidos sem a inclusão dos aditivos. A inclusão dos aditivos seria uma decisão do distribuidor de combustível em função da quantidade estimada de vendas deste produto no mercado de sua atuação.

Se a retenção tomou por base a venda do combustível sem a inclusão eventual do aditivo, não podemos afirmar que o imposto do aditivo já foi pago por substituição tributária quando da retenção pela refinaria. Assim, não é possível admitir o uso do crédito fiscal relativo ao imposto cobrado quando da aquisição de aditivos por distribuidora de combustível sob o pretexto de que este insumo já compunha a base de cálculo da substituição tributária quando da retenção pelo remetente.

Assim, reconheço procedente a infração 02.

Entretanto, considerando que o percentual da MVA aplicado aos aditivos era de, no mínimo, cinco vezes menor que o percentual de MVA aplicável aos combustíveis, considerando que o volume de aditivos acrescentados aos combustíveis representou um incremento que não foi efetivamente tributado por antecipação tributária pelo substituto tributário, pois o volume considerado levou em conta apenas o volume de diesel comum transportado e, no caso da gasolina, o volume transportado mais a quantidade de álcool que deveria ser adicionado pela distribuidora, e considerando que o aditivo acrescentado ao combustível representa 1% de seu volume e que o preço de venda do combustível aditivado representa um incremento médio de 5% em relação ao preço do combustível sem aditivo, entendo que pode haver tributo a ser ainda reclamado de ofício ao autuado em razão do volume extra gerado e comercializado pelo autuado sem o pagamento do ICMS por força da adição dos aditivos por ele misturados, em razão das diferenças de MVA aplicadas e em razão dos preços finais de cada produto aditivado. Havendo tributo a reclamar, como se evidencia, aí sim o imposto destacado nos documentos de aquisição de aditivos, bem como os pagos por substituição tributária, poderão ser usados na compensação do imposto gerado em relação ao incremento de volume obtido e relação à nova base de cálculo.

Em relação à infração 03, não há contestação pelo autuado que informa já ter efetuado o recolhimento do valor reclamado. Voto pela procedência da infração 03, devendo ser homologado pela autoridade competente o pagamento efetuado.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206923.0024/14-7, lavrado contra **IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A. (TEXACO)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.679,71**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, VII "a", da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de janeiro de 2016.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR