

A. I. Nº - 206923.0007/18-8
AUTUADO - RAIZEN COMBUSTÍVEIS S/A.
AUTUANTE - ANDRES MIGUEL ESTEVES MOREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - DATA DA INTERNET: 22/04/2019

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0020-01/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. ADITIVOS. Os produtos entraram no estabelecimento para mistura com os combustíveis comercializados. Aditivos sujeitos ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada nas etapas subsequentes de circulação (Convênio ICMS 110/2007). Vedada a utilização como crédito do imposto destacado nas notas fiscais de entrada. Não configurada ofensa ao Princípio da não Cumulatividade, uma vez que os aditivos não são comercializados pelo autuado, mas apenas misturados aos combustíveis. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado no dia 29/06/2018, para exigir ICMS no valor histórico de R\$761.130,42, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996, sob a acusação de utilização indevida de crédito, referente às aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (ST; janeiro de 2014 a dezembro de 2015).

Consta que se trata de aditivos sujeitos ao citado regime (ST; código NCM/SH 3811), nos termos do Convênio ICMS nº 110/2007.

Segundo a Fiscalização:

“A retenção efetuada pela refinaria tomou por base a venda do combustível sem a inclusão eventual do aditivo. 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”.

O sujeito passivo apresenta a peça de defesa às fls. 44 a 66.

Inicialmente, afirma que o preço do “*aditivo NCM 3811*” já se encontra inserido nos valores da gasolina e do óleo diesel com os quais é comercializado, cujo imposto é integralmente retido pela refinaria sob o regime da ST por antecipação. Por vezes é recolhido novamente pela “*empresa*” que o comercializa, como no caso em tela, de modo que a proibição do crédito significa “*bitributação*”.

Em seguida, ressaltando que desenvolve, como distribuidor, a atividade econômica de comércio atacadista desses produtos (combustíveis), passa a discorrer sobre as peculiaridades da tributação no setor e sobre a alegada legitimidade da utilização do crédito.

O Convênio ICMS 110/2007, que trata da substituição tributária nas operações em tela, foi incorporado na legislação do Estado da Bahia por meio do art. 289, § 6º do RICMS-BA/2012. A responsabilidade pela retenção e recolhimento é da refinaria, a qual figura como substituta dos demais integrantes da cadeia de circulação, que passam à qualidade de substituídos.

Cita Voto discordante proferido pelo i. julgador Olegário Miguez Gonzalez quando do julgamento do Auto de Infração nº 326297.0009/15-0.

Segundo alega, ao comprar os produtos gasolina e diesel para mistura e posterior distribuição, o

tributo concernente aos aditivos (“NCM 3811”) já fora integralmente pago / recolhido pela refinaria.

Nas operações subsequentes, as notas fiscais de saída são elaboradas sem o destaque do imposto, porquanto encerrada a fase de tributação.

Tece considerações acerca da forma de apuração da base de cálculo contida no Convênio ICMS nº 110/2007 e alega que a cláusula primeira, § 1º, I, “a” do referido Acordo interestadual – transcrita à fl. 56 -, autoriza os Estados e o Distrito Federal a atribuírem ao remetente dos aditivos (no caso, a refinaria) a qualidade de sujeito passivo por substituição.

Subsidiariamente, pleiteia o afastamento ou a redução da multa, sob a alegação de que é inconstitucional.

Fornece endereço para correspondências processuais e conclui requerendo o acolhimento da impugnação.

Na informação fiscal, de fls. 324 a 326, o autuante aduz que os valores dos aditivos não foram computados nos preços da gasolina e do óleo diesel, motivo pelo qual não há direito de crédito. A retenção efetuada pela refinaria toma por base a venda dos combustíveis, sem inclusão de qualquer quantia atinente a aditivos.

Mantém a autuação e pede que seja julgada procedente.

VOTO

A matéria em lide já foi apreciada neste Conselho, tendo sido adotado posicionamento desfavorável ao impugnante, o que se observa, por exemplo, nos Acórdãos CJF nºs 0420-12/17 e 0317-12/17, em que o mesmo figurou no polo passivo.

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. LUBRIFICANTES E ADITIVOS. Produto adquirido para incorporação por mistura ao combustível comercializado pelo estabelecimento autuado. Combustíveis sujeitos ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada nas etapas subsequentes de circulação (Convênio ICMS 110/07). Utilização de crédito fiscal correspondente aos aditivos misturados ao combustível, vedada pela legislação de regência. Ofensa ao princípio de não cumulatividade não configurada na hipótese dos autos. (...).

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. ADITIVOS. Os produtos entraram no estabelecimento para incorporação ao combustível comercializado. Os aditivos estão sujeitos ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada nas etapas subsequentes de circulação (Convênio ICMS 110/07), e, portanto, é vedada, pela legislação de regência, a utilização, como crédito, do imposto destacado nas notas fiscais de entradas. Não restou configurada ofensa ao princípio da não cumulatividade, pois os aditivos não são comercializados pelo autuado, mas apenas misturados aos combustíveis. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

Cuida-se da utilização indevida do crédito referente às entradas de aditivos, acrescentados aos combustíveis pelo próprio sujeito passivo, conforme se disse no Voto vencido invocado na peça defensiva, relacionado ao Auto de Infração nº 326297.0009/15-0, segundo o qual:

“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 (...) a mistura dos aditivos é efetuada em momento posterior ao da retenção (...).”

Os demonstrativos e documentos constantes dos autos, de fls. 08 a 32, comprovam que se trata de transferências internas e interestaduais entre estabelecimentos de mesma titularidade dos aditivos de código NCM/SH nº 3811.9090.

Nos termos da alínea “a”, do inciso I, do § 1º da cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/2007, e do subitem 16.11, do Anexo I do RICMS-BA/2012, estavam os remetentes das mercadorias obrigados a proceder à retenção do valor do imposto para o Estado da Bahia, nas operações de saída de seus estabelecimentos.

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

(...)

I - às operações realizadas com os produtos a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, ainda que não derivados de petróleo, todos para uso em aparelhos, equipamentos, máquinas, motores e veículos:

a) preparações antidetonantes, inibidores de oxidação, aditivos peptizantes, beneficiadores de viscosidade, aditivos anticorrosivos e outros aditivos preparados, para óleos minerais (incluindo a gasolina) ou para outros líquidos utilizados para os mesmos fins que os óleos minerais, 3811;

(...).

É necessário avaliar se, no cálculo do ICMS devido por substituição tributária efetivado pela refinaria com o intuito de abarcar todo o ciclo econômico dos combustíveis, foi ou não computado o valor dos aditivos. Caso incluído na base de cálculo do ICMS/ST adotada pela refinaria, o imposto por substituição tributária concernente aos preços dos citados produtos não poderia ser exigido dos remetentes.

Conforme a cláusula sétima do sobredito Convênio, a base de cálculo do imposto apurada pela refinaria deve ser: 1. o valor máximo ou único de venda a consumidor final, fixado por autoridade competente; 2. na falta deste, o preço estabelecido por autoridade para o sujeito passivo por substituição tributária, acrescido da margem de valor agregado (MVA) divulgada em Ato COTEPE (cláusula oitava); 3. em caso de inexistência deste, o valor da operação, acrescido das quantias correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, mais a margem de valor agregado (MVA) divulgada em Ato COTEPE.

Por ocasião do julgamento do Recurso Voluntário concernente ao Acórdão da 2ª JFJ nº 0186-02/15, (Acórdão 2ª CJF nº 0317-12/17), os autos foram convertidos em diligência ao órgão especializado na área de combustíveis da Secretaria da Fazenda, a Coordenação de Fiscalização de Petróleo e Combustíveis (COPEC), tendo sido informado que, ao contrário do alegado pelo então recorrente, ora impugnante, “tanto a MVA como o PMPF adotados pelo Estado da Bahia referem-se à gasolina comum e ao óleo diesel comum, ou seja, os valores dos aditivos não estão contemplados nem na MVA, nem no PMPF”.

Por conseguinte, caberia aos remetentes efetuar a retenção do ICMS devido por substituição tributária, já que o aditivo estava enquadrado neste regime e o seu valor não se encontrava incluído na base de cálculo adotada pelo substituto tributário (a refinaria) nas operações de saída de gasolina e diesel.

Em consequência, não poderia o adquirente ter utilizado como crédito fiscal o montante do imposto estadual destacado nas notas de entrada dos referidos produtos, de acordo com o art. 290 do RICMS-BA/2012.

Art. 290. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

O fato de não ter sido efetuada a substituição tributária pelos remetentes não confere o direito ao crédito, pois não é possível cogitar a apropriação sem que haja um débito na etapa subsequente de circulação, levando em consideração que os aditivos não são comercializados pela distribuidora, mas apenas misturados aos combustíveis.

A multa indicada na autuação é a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/1996, não cabendo a este órgão exercer controle de constitucionalidade, negar eficácia a norma emanada de autoridade superior, reduzir ou cancelar penalidade por descumprimento de

obrigação principal (art. 167, I e III do RPAF-BA/1999).

Quanto ao endereço para correspondências, nada impede que seja utilizado aquele fornecido pelo defendente. Entretanto, em se tratando de Processo Administrativo Fiscal neste Estado, não há que se cogitar irregularidades, desde que observados os comandos dos arts. 108 a 110 do RPAF-BA/1999.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206923.0007/18-8**, lavrado contra **RAIZEN COMBUSTÍVEIS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$761.130,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR