

A. I. N° - 299904.0004/19-5
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. PETROBRAS
AUTUANTES - JUDSON CARLOS SANTOS NERI e TÂNIA MARIA SANTOS DOS REIS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12/06/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0116-03/19

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento. Indeferido o pedido de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 09/01/2019, refere-se à exigência de R\$72.029,36 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 06.01.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril, julho, setembro, novembro e dezembro de 2017. Valor do débito: R\$20.692,11. Aquisições efetuadas de terceiros, conforme Anexo A e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

Infração 02 – 06.01.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a novembro de 2017. Valor do débito: R\$31.452,71. Transferências efetuadas de estabelecimentos da mesma empresa, conforme Anexo B e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

Infração 03 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, março, setembro a dezembro de 2017. Valor do débito: R\$3.740,96. Aquisições efetuadas de terceiros, conforme Anexo C, e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

Infração 04 – 06.02.01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a setembro e novembro de 2017. Valor do débito: R\$16.143,25. Transferências efetuadas por estabelecimentos da mesma empresa, conforme Anexo D e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 38 a 48 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e reproduz os itens da autuação fiscal. Alega que a apuração realizada pela fiscalização se encontra contaminada por certos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido, pois o Contribuinte não realizou, tampouco realiza operações em desacordo com a legislação em vigor. Na verdade, a hipótese é de improcedência do Auto de Infração.

Quanto às Infrações 01 (cód. 06.01.01) e 03 (cód. 06.02.01), alega que embora com redações distintas, reúnem-se as duas infrações em um único tópico em razão de ambas abrangerem a falta de recolhimento de ICMS diferença de alíquotas nas entradas de mercadorias adquiridas pelo estabelecimento.

Informa que, analisando as notas fiscais listadas nas planilhas anexas ao Auto de Infração, verificou que a Fiscalização deixou de observar alguns pagamentos realizados pela PETROBRAS. Portanto, entende que se faz necessário realizar perícia, tendo em vista a divergência entre os dados colhidos pela PETROBRAS e os obtidos pelo Fisco.

Diz que é justamente para situações como estas que o art. 150, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal estabelece que a perícia consiste na “realização de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado, determinada pela autoridade competente a fim de se esclarecerem ou se evidenciarem certos fatos, a ser efetuada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o qual oferecerá afinal sua opinião, em face dos quesitos formulados.”.

Também comenta sobre o art. 147, inciso II, do mencionado Regulamento, e diz que no presente caso, a alegação de defesa depende, necessariamente, da análise dos documentos fiscais e seu confronto com as planilhas levantadas pelo Fisco, de modo que não se caracteriza a hipótese de “a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos” (art. 147, II, a).

Entende que a hipótese de desnecessidade em face de outras provas (art. 147, II, b) também não subsiste, pois somente através de perícia técnica poderá ser feito o confronto entre os documentos fiscais e os levantamentos constantes do auto de infração, para concluir sobre a efetiva existência ou inexistência de saldo devedor de ICMS Diferença de Alíquotas.

Alega, ainda, que não se trata a presente hipótese de impraticabilidade da perícia, tendo em vista que a constatação de notas fiscais em cotejo com outros documentos pode ser feita por aferição. Não incide, portanto, a vedação regulamentar de quando “a verificação for impraticável” (art. 147, II, c).

Afirma que a perícia que se requer neste momento é a verificação, nos documentos fiscais, dos recolhimentos de ICMS-DIFAL realizados pela PETROBRAS, em confronto com os valores relacionados no auto de infração, de modo a se evidenciar o fato alegado em defesa.

Desde logo, apresenta quesitação, e indica como assistente técnica a sua contadora Sandra Mara Schultz, matrícula 9624394, com endereço profissional na Avenida República do Chile, 65, centro, Rio de Janeiro, RJ CEP: 20031-912, reservando-se ao direito de substituí-la se necessário (ex: férias, licença médica etc.).

Sobre as Infrações 02 (cód. 06.01.01) e 04 (cód. 06.02.01), informa que, por tratarem de entradas de mercadorias por transferências interestaduais, também se agrupam as duas infrações em um único tópico, de modo a evitar repetições que só levariam a peça defensiva ao fastio.

Alega que em relação às mencionadas Infrações nos. 2 e 4, não subsiste o Auto de Infração, porquanto se tratam de transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, quem seja, a PETROBRAS.

Afirma não restar dúvidas de que as notas fiscais listadas nas planilhas anexas ao Auto de Infração, se referem a transferências de mercadorias entre estabelecimentos da PETROBRAS, como explicitado pela identificação dos CNPJs dos estabelecimentos emitentes e destinatários dos produtos. Meramente para ilustrar o fato por amostragem, respectivamente, para a Infração 2 e a Infração 4:

Infração nº. 2 (ChvNfe: 43170133000167007114550010000000191356613799):

Infração nº. 4 (ChvNfe: 35170133000167002660550660000047811501558840):

Assegura que em casos como o presente, o próprio fato gerador do imposto em análise não ocorre. O artigo 155, II, da CF/88 afirma que o ICMS incide sobre “operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior”.

Alega que a transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo contribuinte não deve ser tributada, como se fosse uma etapa autônoma da cadeia produtiva. O que acaba de ser alegado está amplamente de acordo com a Teoria Geral do Direito Tributário, bem como com as normas constitucionais do próprio ICMS.

Comenta sobre a regra matriz do ICMS; cita o art. 155, inciso II da Constituição Federal, o art. 114 do CTN, e ensinamentos dos mestres do Direito Tributário, sobre o tema, concluindo que, onde não ocorre transferência de titularidade de produtos, sem natureza negocial, não constitui operação, para fins de incidência do ICMS. E, seguindo essa linha, não há como querer sustentar que a operação autuada pelo fisco possui natureza negocial, ou que levou a qualquer transferência de titularidade de mercadoria.

Também comenta sobre o conceito de mercadoria, e acrescenta que, na mera transferência de produto não há atos de circulação, mas mero deslocamento de produtos entre estabelecimentos (art. 1.142 do Código Civil), sem modificação quanto à titularidade. Na mera transferência de produto (que nem sequer ainda é mercadoria) entre estabelecimentos de um mesmo titular, não há qualquer ato de comércio, pois ninguém vende para si mesmo. Outrossim, se não se pode falar em ato de comércio, tampouco há que se falar em mercadoria.

Nesse sentido, apresenta o entendimento do Superior Tribunal de Justiça consolidado na Súmula nº 166, e conclui que não havendo circulação ou mercadoria, não havia operações sujeitas à incidência do ICMS e, portanto, não seria possível à fiscalização imputar as Infrações nos. 2 e 4 à PETROBRAS, de modo que merecem o julgamento de total improcedência.

Por fim, requer a produção de todos os meios de provas admitidos pelo direito, notadamente a diligência requerida para as Infrações nos. 1 e 3, sendo, ao final, julgado improcedente *in totum* o Auto de Infração, afirmando que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária, tampouco falta de pagamento da diferença de alíquotas.

Os autuantes prestam informação fiscal às fls. 67/68 (VERSO) dos autos. Reproduzem os itens da autuação fiscal e fazem uma síntese das alegações defensivas. Informam que deixa de analisar os argumentos do autuado quanto à interpretação de normas legais aplicáveis aos fatos, por diversas vezes citadas em sua defesa.

Desta forma se restringem somente à análise técnica e tributária da matéria em lide, informando inicialmente, que para desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização a respeito de divergências nos recolhimentos de impostos, foram emitidas intimações via DT-e de nºs 104.205 de 31/10/2018 e 104.505 de 26/11/2018.

Quanto às infrações 01 e 03, dizem que o defendente alegou que a fiscalização deixou de observar alguns pagamentos efetuados. No entanto, em momento algum apresentou quais foram e em que momento foi recolhido o ICMS devido. A Petrobras foi intimada em 31/10/2018 e 26/11/2018, e os valores informados como pagos foram excluídos do demonstrativo final. Desse modo, confirmam a autuação fiscal.

Infrações 02 e 04: Quanto à cobrança de diferença de alíquotas nas transferências de materiais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, os autuantes informam que se eximem de opinar sobre a vasta Literatura apresentada, exceto quanto a Súmula 166. A referida Súmula não é vinculante, além de ser anterior à Lei Complementar (LC) 87/1996, chamada Lei Kandir, à qual a Constituição Federal delegou poderes para dispor sobre normas gerais do ICMS; a LC 87/1996 em seus artigos 12 e 13, §4º.

Afirmam que está previsto tanto o fato gerador como a base de cálculo do ICMS para operações de transferência interestadual. Sendo assim, a alegação de não incidência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias para estabelecimentos do mesmo contribuinte não subsiste, pois, essas operações são definidas na legislação como tributadas, nos termos da Constituição Federal, Lei Complementar nº 87/96 e Lei Estadual nº 7.014/96. Desse modo, confirmam a autuação fiscal.

VOTO

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido argüida questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, as infrações 01 e 03 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que o autuado se reservou no direito de combatê-las simultaneamente, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa.

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março, abril, julho, setembro, novembro e dezembro de 2017. Aquisições efetuadas de terceiros, conforme Anexo A e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de fevereiro, março, setembro a dezembro de 2017. Aquisições efetuadas de terceiros, conforme Anexo C, e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

O defendente alegou que analisando as notas fiscais listadas nas planilhas anexas ao Auto de Infração, verificou que a Fiscalização deixou de observar alguns pagamentos realizados pela PETROBRAS. Afirmou que se faz necessária a realização de perícia, tendo em vista a divergência entre os dados colhidos pela PETROBRAS e os obtidos pelo Fisco.

Disse que a perícia que requereu é para verificação, nos documentos fiscais, dos recolhimentos de ICMS-DIFAL realizados pela PETROBRAS, em confronto com os valores relacionados no auto de infração, de modo a se evidenciar o fato alegado em defesa.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas, e a deliberação para a realização de diligência acontece quando essa providência for necessária à convicção dos julgadores. A solicitação de diligência ou perícia visa a instruir o processo com elementos que possibilitem a decisão da lide e, neste caso, se pretende sejam carreados aos autos os documentos e levantamentos necessários para a decisão final.

No caso de indeferimento do pedido de diligência ou perícia, não significa que houve cerceamento ao direito de defesa, considerando que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao defendente comprovar suas alegações, sendo inadmissível a realização de diligência ou perícia quando destinadas a verificar fatos e documentos que estejam na posse ou no alcance do Contribuinte, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada ao presente processo.

Na diligência, é realizado exame, vistoria, levantamento, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeira conhecimento técnico especializado. Na perícia a autoridade competente determina que se esclareçam certos fatos, devendo ser

efetuada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada.

Vale destacar a informação dos autuantes, de que o defendente alegou que a fiscalização deixou de observar alguns pagamentos efetuados. No entanto, em momento algum apresentou quais foram e em que momento foram recolhidos os valores alegados. A Petrobras foi intimada em 31/10/2018 e 26/11/2018, e os valores informados como pagos foram excluídos do demonstrativo final.

Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência fiscal e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessárias, em vista dos elementos constantes nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelos autuantes, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal ou perícia, formulado pelo autuado em sua impugnação.

Neste caso, o impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Assim, concluo pela subsistência dos itens 01 e 03 da autuação fiscal.

As infrações 02 e 04 também serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de ICMS relativo à diferença de alíquotas em relação às transferências efetuadas por estabelecimentos da mesma empresa, e o autuado se reservou no direito de combatê-las simultaneamente.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, abril a novembro de 2017. Transferências efetuadas de estabelecimentos da mesma empresa, conforme Anexo B e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

Infração 04 – Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a setembro e novembro de 2017. Transferências efetuadas por estabelecimentos da mesma empresa, conforme Anexo D e Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e.

Em relação às mencionadas infrações 2 e 4, o autuado alegou não subsiste a exigência fiscal, porquanto se tratam de transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, a PETROBRAS.

Afirmou não restar dúvidas de que as notas fiscais listadas nas planilhas anexas ao Auto de Infração, se referem a transferências de mercadorias entre estabelecimentos da PETROBRAS, como explicitado pela identificação dos CNPJs dos estabelecimentos emitentes e destinatários dos produtos.

Entende que não havendo circulação ou mercadoria, não há operações sujeitas à incidência do ICMS e, portanto, não seria possível à fiscalização imputar as Infrações 2 e 4 à PETROBRAS, de modo que merecem o julgamento de total improcedência.

Relativamente à diferença de alíquotas, a Lei 7.014/96, prevê a incidência de ICMS sobre a entrada efetuada por contribuinte do imposto em decorrência de operação interestadual iniciada em outra unidade da Federação, quando as mercadorias forem destinadas ao uso, consumo ou ativo permanente (art. 4º, inciso XV da Lei 7.014/96).

Nas operações interestaduais, referentes a transferências entre estabelecimentos da mesma empresa, de bens do ativo imobilizado ou de material de uso ou consumo, quando da entrada no estabelecimento destinatário, é devido o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista na legislação de cada unidade da Federação.

Vale salientar, que o legislador constituinte não disse que o imposto relativo à diferença de alíquota recai sobre vendas. No caso de transferência de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, em princípio, não caracteriza uma operação e não há pagamento nem recebimento de numerário. Entretanto, no âmbito do ICMS foi estabelecida a regra de que os estabelecimentos são autônomos. A teoria da autonomia dos estabelecimentos tem por fundamento o art. 11, § 3º, II da Lei Complementar 87/96.

Portanto, considerando a autonomia dos estabelecimentos, nas transferências entre estabelecimentos do mesmo titular, verifica-se a ocorrência do fato gerador do ICMS. Quanto à descrição dos fatos, verifico que foi utilizada a palavra aquisições, tendo sido empregada esta palavra no sentido amplo, compreendendo-se como entradas dos bens procedentes de outros Estados (art. 6º, I do RICMS/BA).

Vale ressaltar, que para efeito da legislação tributária, é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular, conforme estabelece o § 3º, II, do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, e o pagamento da diferença de alíquotas é previsto no art. 155, § 2º, VIII da Constituição Federal; no art. 4º, XV, e art. 17, XI da Lei nº 7.014/96. Não acato as alegações defensivas e concluo pela subsistência das infrações 02 e 04.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299904.0004/19-5**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A. PETROBRAS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$72.029,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA