

A. I. N° - 280080.0006/18-8
AUTUADO - PETRÓLEO BRASILEIRO S. A.
AUTUANTES - MARCO AURÉLO PAUL CRUZ, FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA e
JOSÉ ELMANO TAVARES LINS
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/02/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0282-03/19

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. 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. Os cálculos foram refeitos pelo autuante para excluir as operações comprovadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia/diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2018, refere-se à exigência de R\$425.013,81 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da 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 a dezembro de 2014. Infração 06.01.01

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 35 a 46 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, mencionando o art. 123 do RPAF/BA e informa que é uma sociedade de economia mista sob o controle da União, com prazo de duração indeterminado e que se rege pela Lei das Sociedades por Ações (Lei nº 6.404/1976), tendo como objeto a pesquisa, a lavra, a refinação, o processamento, o comércio e o transporte de petróleo proveniente de poço, de xisto ou de outras rochas, de seus derivados, de gás natural e de outros hidrocarbonetos fluidos, além das atividades vinculadas à energia.

Reproduz a acusação fiscal e afirma que a apuração se encontra contaminada por certos equívocos, com fundamento nos quais houve o lançamento de tributo indevido pois, não realizou e tampouco realiza operações em desacordo com a legislação em vigor; na verdade, a hipótese é de improcedência manifesta do Auto de Infração.

Esclarece que embora a autuação contenha apenas uma única Infração, opõe quatro fundamentos distintos para impugnar o lançamento, motivo pelo qual, por critério de organização, divide a peça defensiva em quatro tópicos.

Fundamento nº. 1: Súmula 166 do STJ. Como primeiro fundamento, alega que não subsiste o auto de infração quanto às Notas Fiscais indicadas no doc. 1, porquanto se tratam de transferências interestaduais entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular.

Alega não restar dúvidas de que as notas fiscais indicadas no doc. 1 se referem a transferência de mercadorias entre estabelecimentos da PETROBRAS, como explicitado pela identificação do CNPJ dos estabelecimentos emitentes e destinatários dos produtos.

Entende que em casos como o presente, o próprio fato gerador do imposto em análise não ocorre. Diz que 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”.

Registra 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.

Acrescenta que a regra matriz do ICMS exige atenção para o conteúdo do art. 155, inciso II, da Constituição Federal, aparentemente desprezado por parte do fisco. É esta regra-tipo que traz a referência aos critérios, aspectos, elementos ou dados identificativos do tributo (Operação, Circulação, Mercadoria), com a descrição normativa de um evento que, concretizado no nível das realidades materiais, fará irromper o vínculo abstrato que o legislador estipulou na consequência.

Sustenta que em relação ao ICMS, a situação definida em lei como necessária e suficiente, a constituir a hipótese de incidência do tributo, necessita, concomitantemente, dos seguintes elementos: (a) operação (vale dizer, negócio jurídico); (b) circulação (ou seja, transferência de titularidade do bem); (c) mercadoria (isto é, ato de mercancia, com fito de lucro).

Sobre o tema, reproduz ensinamentos de Paulo de Barros Carvalho e diz que o ato de produção, onde não ocorre transferência de titularidade de produtos, sem natureza negocial, não constitui operação, para fins de incidência do ICMS. Seguindo essa linha de pensamento, não há como querer sustentar que a operação autuada pelo fisco possui natureza negocial, ou que levou a qualquer transferência de titularidade de mercadoria.

Comenta sobre o conceito de mercadoria, mencionando ensinamentos de Geraldo Ataliba e Horácio Villen Neto e conclui 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.

Afirma que, na mera transferência de produto (que sequer ainda é mercadoria), entre estabelecimentos de um mesmo titular, não há qualquer ato de comércio, pois ninguém vende para si mesmo; se não se pode falar em ato de comércio, tampouco há que se falar em mercadoria.

Diz que o ICMS só pode e só deve incidir sobre operações que conduzem mercadorias, mediante sucessivos contratos mercantis, dos possuidores originários a outros e aos consumidores finais. Afirma que o imposto em tela incide sobre operações com mercadorias e não sobre a simples “movimentação” de mercadorias. Somente a passagem de mercadoria de um titular para outro, por força da prática de um negócio jurídico, é que abre espaço à tributação por meio de ICMS.

Mais uma vez, reproduz ensinamentos de Geraldo Ataliba e José Eduardo Soares de Melo, além do entendimento do Superior Tribunal de Justiça por meio da Súmula nº 166.

Entende que a simples saída de mercadoria do estabelecimento do contribuinte não é hipótese de incidência do ICMS, como pretendido, com base no artigo 12, inc. I da Lei Complementar nº 87/96. Diz que a pretensão fiscal de identificar tributo numa mera transferência de produto entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, esbarra na própria regra-matriz constitucional do ICMS.

Não havendo circulação ou mercadoria, não havia operações sujeitas à incidência ou isentas do ICMS e, portanto, não seria possível à fiscalização imputar as penalidades ora combatidas. Por isso, o Impugnante requer sejam excluídas da autuação, pelo presente fundamento, as notas fiscais indicadas no doc. 1, que se referem às transferências realizadas entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Fundamento nº. 2: operações do art. 266, inc. XIII, do RICMS-BA/2012, redação anterior ao Decreto 17.304/2016: redução da base de cálculo.

Ressalta que o art. 266, inc. XIII, do RICMS-BA/2012, com redação vigente à época dos fatos, que só viria a ser alterada em 27/12/2016, pelo Decreto nº 17.304 estabelece hipóteses de redução da base

de cálculo. As notas fiscais nº 106190, 28716, 29082, 27915 e 22578 (docs. 02 e 03) referem-se a mercadorias que se inserem na abrangência normativa do art. 266, inc. XIII, do RICMS/2012, de modo que sua carga tributária é menor do que a indicada pela Fiscalização nesta Autuação.

Como as aquisições são provenientes dos Estados do Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Rio Grande do Sul, cuja alíquota interestadual para o Estado da Bahia é de 7%, não há ICMS/DIFAL a ser recolhido ao Estado da Bahia para essas notas fiscais. Noutros termos, já incidia um total de 7% da carga tributária pelo recolhimento do ICMS nos Estados de origem, portanto esgotado o tributo que tinha a ser recolhido segundo o teor do art. 266, inc. XIII, do RICMS/2012.

Fundamento nº 3: mercadorias vinculadas a projetos do programa DESENVOLVE

Ressalta que o Decreto nº. 8.205/2002, ao instituir o programa DESENVOLVE, trouxe hipóteses de diferimento do pagamento de ICMS, inclusive na hipótese do DIFAL.

Afirma que, do mesmo modo que no tópico anterior, o presente fundamento se embasa no enquadramento de diversas mercadorias em benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, no caso, diferimento para o pagamento da DIFAL, que se encontram arroladas na planilha (doc. 4) e arquivo compactado em anexo (doc. 5).

Fundamento nº. 4: necessidade de perícia.

Quanto ao remanescente das Notas Fiscais, referente à alegação de recolhimento a menos, entende ser necessário realizar perícia, tendo em vista a divergência em relação às planilhas elaboradas pela fiscalização.

Diz que é justamente para situações como estas que o art. 150, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal prevê a perícia.

Cita o art. 147, inciso II do RPAF/BA 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-DIFAL.

Também alega que não se trata a presente hipótese de impraticabilidade da perícia, tendo em vista que a constatação de notas de pode ser feita por verificação documental. Não incide, portanto, a vedação regulamentar de quando “a verificação for impraticável” (art. 147, II, c).

Conclui que a perícia que requer neste momento, é a verificação, nos documentos fiscais, dos recolhimentos de ICMS-DIFAL realizados pela contribuinte, em confronto com os valores relacionados no auto de infração, de modo a se evidenciar o fato alegado em defesa. Apresenta quesitos e indica como sua assistente técnica a sua contadora SANDRA MARA SCHULTZ, matrícula 9624394, com endereço profissional na AVENIDA REPUBLICA DO CHILE, 65, CENTRO, RIO DE JANEIRO, RJ CEP: 20031-912, reservando-se ao direito de substituir caso necessário.

Por fim, requer a produção de todos os meios de prova admitidos pelo direito, notadamente a pericial requerida, sendo, ao final, julgada improcedente a Infração, reafirmando que não houve qualquer descumprimento da legislação tributária, tampouco utilização indevida de crédito fiscal de ICMS.

O autuante presta informação fiscal às fls. 69 a 71 dos autos. Faz uma síntese das alegações defensivas e diz que em relação ao denominado fundamento 1, amparando-se na Súmula 166 do STJ, em que pese a citação de robusta produção jurisprudencial e doutrinária entende que a aplicabilidade é própria à competência nos julgamentos de casos concretos no âmbito do poder judiciário.

À autoridade tributária cabe aplicar a legislação própria no âmbito de sua competência. Neste diapasão, a Constituição Federal de 1988 no art. 153 § 2º, Inciso XII, alínea “g” informa que a Lei Complementar estabelecerá a forma como os Estados decidirão sobre concessões relativas ao ICMS.

Considerando que a impugnação não atacou a base da autuação relativa às Notas Fiscais indicadas, considera perfeitamente justificada jurídica e materialmente a exação fiscal.

Quanto ao fundamento 2, informa que, mesmo considerando que aquisições são provenientes dos Estados da região Sul e Sudeste, o fato de não ter havido alteração de alíquota interna na Bahia, obriga ao pagamento do diferencial de alíquota, nos termos do Inciso II da Cláusula Primeira do convênio 19/91.

No tocante ao denominado fundamento 3, acata parcialmente as razões apresentadas pelo defendente, relativo às Notas Fiscais discriminadas no Doc. 4 da impugnação (CD à fl. 67) exceto quanto às Notas Fiscais 65.793, 65.794, 66.930 e 76.916 por terem objeto diverso da concessão do programa DESENVOLVE, além de não indicar o número da Resolução que virtualmente teria concedido o benefício.

Apresenta nova versão do Demonstrativo denominado ANEXO II, originalmente apresentado às fls. 8 a 27, excluindo as Notas Fiscais acatadas.

No que concerne ao denominado fundamento 4, esclarece que apesar da indicação errada do Inciso (Inciso II e não Inciso I do art. 150 do RPAF), o pedido do impugnante por perícia para esclarecimentos nas situações das demais Notas Fiscais, não merece prosperar pois, se trata de situação fática quanto aos lançamentos tributários sem recolhimento da diferença de alíquota, em nada ensejando “realização de vistoria ou exame de caráter técnico e especializado”.

Informa que os próprios argumentos do defendente já indicam conhecimento da matéria. Esta argumentação ganha corpo quando confrontada aos quesitos pretendidos.

À vista do quanto relatado, pede a manutenção do presente Auto de Infração, em todos os seus termos, exigindo o valor histórico de R\$.401.781,04.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 94/95, afirmando que apresentou quatro fundamentos da sua defesa administrativa, o que reproduz novamente na manifestação.

O Fundamento 1 diz respeito à aplicação da Súmula 166 do STJ. Afirma que há divergências interpretativas entre a Petrobrás e a Fiscalização sobre a interpretação da mencionada Súmula, consistente na incidência ou não de ICMS sobre operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Fundamento 2 se refere ao benefício do art. 266, XIII, do RICMS-BA/2012. Alega que embora sua redação esteja prevista apenas as operações internas, considerando que a Constituição Federal proíbe a instituição de tratamento desigual em razão da procedência do produto, a interpretação compatível com a Carta Magna somente será aquela que estenda o benefício dos bens locais com origem em outros Estados.

Fundamento 3, se refere ao Programa Desenvolve, acolhido parcialmente pelo autuante, com exceção das notas fiscais 65.793, 65.794 e 76.916. Para robustecer as provas, identifica a habilitação do estabelecimento da Petrobrás para o diferimento no âmbito do referido Programa, com o nº 7266000-7.

Fundamento 4 trata da realização de diligência fiscal, consistindo em demais repetição dos mesmos argumentos da impugnação inicial. O defendente insiste na realização de diligência para apuração da parcela remanescente da autuação, já tendo indicando o seu assistente técnico e formulado o seu quesito.

Por fim, reitera todos os termos defensivos, requerendo a realização da diligência fiscal e, ao final, o julgamento de improcedência do Auto de Infração.

O autuado apresentou petição à fl. 99, informando que reexaminou com minudências a presente autuação e concluiu pela sua procedência parcial, no que concerne ao Fundamento 2, benefício do art. 266, XIII, do RICMS-BA/2012 e Fundamento 4, pedido de diligência fiscal. Solicita a juntada de cópia do DAE à fl. 100 correspondente ao valor principal de R\$198.350,81, afirmando que remanesce a controvérsia exclusivamente quanto ao Fundamento 1 (aplicação da Súmula 166 do STJ) e o Fundamento 3 (Programa Desenvolve).

VOTO

Inicialmente, constato que 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 para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

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/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência/perícia, em vista das provas produzidas nos autos, cuja análise não depende de conhecimento especial de técnicos. 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 pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de perícia/diligência formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o presente auto de infração trata da 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 a dezembro de 2014.

O autuado apresentou quatro fundamentos da sua defesa administrativa:

- a) Fundamento 1: diz respeito à aplicação da Súmula 166 do STJ. Afirmou que há divergências interpretativas entre a Petrobrás e a Fiscalização sobre a interpretação da mencionada Súmula, consistente na incidência ou não de ICMS sobre operações interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.
- b) Fundamento 2: se refere ao benefício do art. 266, XIII, do RICMS-BA/2012. Como as aquisições são provenientes dos Estados do Paraná, Rio de Janeiro, São Paulo e Rio Grande do Sul, cuja alíquota interestadual para o Estado da Bahia é de 7%, alegou que não há ICMS/DIFAL a ser recolhido ao Estado da Bahia para essas notas fiscais.
- c) Fundamento 3: se refere ao Programa Desenvolve. Afirmou que o presente fundamento se embasa no enquadramento de diversas mercadorias em benefício fiscal concedido pelo Estado da Bahia, no caso, diferimento para o pagamento da DIFAL, que se encontram arroladas na planilha (doc. 4) e arquivo compactado em anexo (doc. 5).
- d) Fundamento 4: trata da realização de perícia/diligência fiscal. Requereu a realização de perícia/diligência para apuração da parcela remanescente da autuação, indicando o seu assistente técnico e quesitos.

Vale ressaltar, que na última manifestação, o defendente informou que reexaminou com minudências a presente autuação e concluiu pela sua procedência parcial, no que concerne ao Fundamento 2: benefício do art. 266, XII, do RICMS-BA/2012 e Fundamento 4, pedido de diligência fiscal. Solicitou a juntada de cópia do DAE à fl. 100 correspondente ao valor principal de R\$198.350,81, afirmando que remanesce a controvérsia exclusivamente quanto ao Fundamento 1 (aplicação da Súmula 166 do STJ) e o Fundamento 3 (Programa Desenvolve). Portanto, deixou de existir lide quanto aos fundamentos 2 e 4.

Em relação ao Fundamento 1, observo que 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.

Vale salientar, que em relação às operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, no âmbito desta SEFAZ, visando uniformizar os entendimentos a serem adotados pela Administração Pública Estadual, a Procuradoria Geral do Estado expediu Incidente de Uniformização de nº PGE 2016.169506-0, com o entendimento de que *“não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular”*, e este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias do mesmo titular, tendo em vista a conclusão de que a Súmula 166 do STJ e a decisão lançada no REsp 1.125.133/SP, não enfrentaram o tema à luz das normas constitucionais que regem o pacto federativo, das quais se extrai fundamento de validade para as disposições constantes no art. 13, § 4º da LC nº 87/96.

Quanto à descrição dos fatos, verifico que foi utilizada a palavra aquisições, tendo sido empregada esta palavra no sentido amplo, compreendendo as entradas dos bens procedentes de outros Estados. Dessa forma, não é acatada a alegação defensiva.

No que se refere ao fundamento 3, o autuante acatou parcialmente as razões apresentadas pelo defendente, referentes às Notas Fiscais discriminadas no Doc. 4 da impugnação (CD à fl. 67) exceto quanto às Notas Fiscais 65.793, 65794, 66930 e 76.916, afirmando terem objeto diverso da concessão do programa DESENVOLVE,

Na manifestação apresentada, o defendente alegou que, para robustecer as provas, identifica a habilitação do estabelecimento da Petrobrás para o diferimento no âmbito do referido Programa. Entretanto, tal identificação é insuficiente para a prova pretendida, considerando que *“é dispensado o Certificado de Habilitação de diferimento quando o benefício for concedido por Resolução do Programa DESENVOLVE”* (Súmula nº 10 do CONSEF). O motivo da desconSIDERAÇÃO dos documentos fiscais é em razão de terem objeto diverso dos benefícios estabelecidos pelo Desenvolve, conforme esclarecimentos do autuante.

Dessa forma, acato as conclusões apresentadas na informação fiscal e voto pela subsistência parcial do presente lançamento, de acordo com os valores apurados no demonstrativo às fls. 72 a 92 do PAF.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **280080.0006/18-8**, lavrado contra **PETRÓLEO BRASILEIRO S. A.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$401.781,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA