

A. I. Nº - 206983.0006/02-6  
AUTUADO - MINASGÁS DISTRIBUIDORA DE GÁS COMBUSTÍVEL LTDA.  
AUTUANTES - ANDRÉS MIGUEL ESTEVES MOREIRA e GILSON LIMA SANTANA  
ORIGEM - INFRAZ SIMÕES FILHO  
INTERNET - 09/12/2002

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0412-03/02**

**EMENTA: ICMS.** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. GÁS LIQUEFEITO DE PETRÓLEO - GLP. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS EFETUADAS POR EMPRESA DISTRIBUIDORA. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. A base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor, fixado pela autoridade competente, no caso, o Ministério das Minas e Energia, através do DNC - Departamento Nacional de Combustíveis. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração de 13/08/2002, exige ICMS no valor de R\$ 51.239,79, e multa de 60%, em decorrência da retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Não utilizou o preço da tabela conforme determina o Convênio 105/92.

O autuado tempestivamente, através de advogado legalmente constituído, ingressa com defesa, fls.159/175, alegando as seguintes razões de fato e de direito:

1. Que a impugnante teve ciência da autuação fiscal, em 02.09.2002, quando então iniciou-se o prazo de 30 dias para a apresentação da presente peça de defesa, e que esta impugnação apresenta-se manifestamente tempestiva, visto que o prazo para a sua propositura findar-se-á em 02 de outubro de 2002.
2. Que a autuação não deve prosperar, seja por sua total nulidade, seja pela decadência dos lançamentos relativos aos meses de janeiro a agosto de 1997, ou no mérito, pois o autuado utilizou como base de cálculo para a apuração do ICMS devido por substituição tributária, nas vendas destinadas ao Estado da Bahia, os valores estabelecidos pela autoridade competente deste Estado, não havendo o que falar em quaisquer recolhimentos a menor do tributo devido.
3. Esclarece que iniciando a ação fiscal que culminou com a lavratura do auto de infração foi-lhe enviado um e-mail, demonstrando uma suposta diferença na base de cálculo do ICMS incidente sobre as vendas de GLP efetuadas no Estado da Bahia, durante o período de janeiro de 1997 a fevereiro de 1998, e que manteve-se inerte, entendendo não serem devidas as diferenças apuradas pela fiscalização.
4. Alega que os autuantes dando-se conta de que estavam exigindo do contribuinte créditos tributários atingidos pela decadência, (meses de janeiro a agosto de 1997), modificaram, no Auto de Infração, a indicação dos fatos geradores (períodos de competência), constantes da planilha anteriormente elaborada para dar a entender que o período autuado estaria

compreendido entre 31.07.1997 e 31.08.1998, muito embora as bases de cálculo fossem as relativas ao período de 31.01.1997 a 28.02.1998, quais sejam, as mesmas indicadas na planilha enviada à ora impugnante por e-mail, no dia 3 de julho de 2002. Assim, que os períodos autuados não se conciliam com aqueles constantes das planilhas de composição das supostas “diferenças” apontadas pela fiscalização, o que retira toda e qualquer segurança no que se refere aos períodos e aos valores lançados pelo fisco. Diz que a alteração das competências autuadas atenta contra o princípio da moralidade pública, insculpido na Constituição Federal, no art. 37, e que não pode ser convalidado pelo CONSEF.

5. Reclama que o Auto de Infração não contém em seu bojo, o cálculo das diferenças apuradas pela fiscalização, cômputo este enviado informalmente ao contribuinte via e-mail. Também que os autuantes não informaram de onde teriam tirado os preços adotados para o cálculo do montante supostamente devido, limitando-se o Auto de Infração a declarar que o autuado “não utilizou o preço da tabela conforme determina o Convênio ICMS nº 105/92”.
6. Quanto ao citado Convênio ICMS nº 105/92, diz que nenhuma de suas tabelas definem preço e sim margens de valor agregado, e que de acordo com a cláusula Segunda deste convênio, o preço de venda ao consumidor a ser adotado como base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, deverá ser aquele “fixado pela autoridade competente”. Questiona qual foi o preço utilizado pela fiscalização em seus cálculos e qual foi a autoridade competente que o determinou. Conclui que estes fatos implicam em evidente preterição ao direito de defesa da ora impugnante, que se viu obrigada a defender-se em tese, sem qualquer segurança acerca dos números levantados pela fiscalização.
7. Argüi que os períodos de competência citados na planilha 3 do Auto de Infração não estão corretos, cobrando o fisco baiano, valores referentes a fatos geradores ocorridos de janeiro de 1997 a fevereiro de 1998.
8. Diz que operou-se a decadência dos lançamentos relativos aos créditos tributários pertinentes aos meses de janeiro a agosto de 1997, conforme o art. 150, § 4º, do CTN, no que transcreve decisões do TIT de São Paulo à respeito.
9. No mérito, insurge-se quanto aos preços adotados, pela fiscalização, para o quilo do GLP, posto que o autuado adotou o preço estabelecido na Instrução Normativa nº 49/96, enquanto o fisco utilizou outro critério, sem declarar em momento algum, no Auto de Infração lavrado, de onde teria retirado tal valor. Diz que não cabe ao contribuinte determinar a matéria tributável e o montante do tributo a ser calculado.
10. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, em especial realização de prova pericial ou diligência fiscal, para que seja apurada a veracidade dos fatos ora apontados.

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 211 a 213, e esclarecem que houve um equívoco no momento do processamento do demonstrativo de débito, o qual já foi sanado com impressão de outro, devendo apenas ser aberto prazo para o que o autuado tome conhecimento, o que não chega a prejudicar o lançamento fiscal, tendo em vista que no PAF constam os termos de intimação, a planilha com os demonstrativos das diferenças apuradas e as relações de notas fiscais emitidas no período de janeiro de 1997 a fevereiro de 1998. Diz que o autuado tomou conhecimento ao receber cópia do demonstrativo, das diferenças apuradas em 03/07/2002, através de e-mail, cópia em anexo, com o registro das ocorrências de 01/97 a 02/98, bem como recebeu intimação para pagamento do ICMS em 02/09/2002, do período de abrangência do demonstrativo. Ressalta que o autuado tomou conhecimento formal dos demonstrativos da diferenças apuradas, pois após o levantamento das diferenças foi enviado uma cópia via e-mail, para que tomasse conhecimento do trabalho realizado, pois trata-se de contribuinte localizado em outra unidade da Federação, e após esse procedimento foi aberto o prazo de 10 dias para pagamento sem multa, conforme cópia do Termo de Intimação para Pagamento, fl. 05, protocolo de recebimento, fl. 06, no que foi anexo o demonstrativo dos cálculos.

Reafirma que os preços que serviram de base para o cálculo do ICMS são os da Portaria do DNC, publicados no Diário Oficial da União, conforme cópia em anexo, fl. 57, e que a autoridade competente para fixá-los é o Ministério das Minas e Energia através do Departamento de Combustível, que estabelece os preços máximos de vendas por município, fls.57 a 59 do PAF.

O autuado intimado da informação fiscal, na qual foi anexado o demonstrativo de débito retificado, não se manifestou no prazo de 10 dias que lhe fora concedido.

## VOTO

Inicialmente cabe-me analisar as preliminares argüidas pela defesa, destacando que, acorde o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

No que tange ao argumento de que as datas dos fatos geradores explícitas no demonstrativo de débito, estão em desconformidade com as datas do Termo de Intimação para Pagamento, e dos valores constantes no Livro Registro de Saídas, - Operações Interestaduais, o autuante concorda que houve um equívoco na sua elaboração e ao prestar a informação fiscal faz a juntada de demonstrativo de débito, retificado, do qual foi dado ciência ao autuado, que não se manifestou. Deste modo, por tratar-se de irregularidade sanável, entendo que não há base legal para a declaração de nulidade do Auto de Infração, a teor do que dispõe o art. 18, § 1º, do RPAF/99. Ademais o cometimento desta falha, sanável, não trouxe prejuízos para o exercício da defesa do autuado, que expressamente reconhece, conforme declara na defesa de que “os períodos de competência citados na planilha 3 do Auto de Infração não estão corretos, cobrando o fisco baiano, valores referentes a fatos geradores ocorridos de janeiro de 1997 a fevereiro de 1998”.

Deixo de acatar a preliminar de decadência suscitada pelo autuado, pelas razões seguintes:

Embora o § 4º, do artigo 150 do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.

Entretanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’, e não o foi pelo sujeito passivo.

Na situação em análise, os fatos geradores do imposto ocorreram no período de janeiro/97 a fevereiro/98 e o prazo para a constituição do crédito tributário, relativo ao exercício de 1997, se extinguiria no dia 31/12/2002. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 13/08/2002, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o auto de infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo;

O entendimento acima descrito é aquele manifestado reiteradamente por este CONSEF, consoante os inúmeros acórdãos até esta data prolatados, dentre os quais podemos transcrever alguns:

1. Acórdão CJF nº. 274-12/02, com voto da lavra do Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert:

(...)

*Na segunda alegação preliminar, foi trazido o argumento que, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 30/04/2001, só poderia tratar dos impostos cujos fatos geradores ocorreram após o dia 30 de abril de 1996, em razão da extinção dos créditos tributários relativos aos fatos geradores anteriores, por decadência, visto que o prazo de 5 (cinco) anos para que o sujeito ativo realizasse o ato homologatório de lançamento do crédito tributário, previsto no art. 150, § 4º, do CTN, já teria expirado.*

*Tal dispositivo do CTN determina que, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Ocorre que o art. 173, I, do mesmo CTN, preconiza que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, significa dizer lançamento de ofício, como é o caso do Auto de Infração, extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Desta forma, está claro que não se operou a decadência do período anterior a 30 de abril de 1996, como pretendeu fazer crer o Recorrente.*

2. Acórdão CJF nº. 0150-12/02 – voto vencedor da lavra da Conselheira Sra. Ivone de Oliveira Martins:

(...)

*Relativamente à 3ª preliminar que argüi a decadência do direito ao crédito tributário relativo ao exercício de 1995, sendo a mesma preliminar de mérito, também não comungo do entendimento do Ilustre Relator que concordou com as razões apresentadas pelo recorrente.*

*Trata-se de matéria que não sendo pacífica na doutrina e no âmbito deste CONSEF também tem havido divergências de interpretação acerca do prazo decadencial regulado no art. 173, I, do CTN (Lei nº 5.172/66).*

*Tem sido tormentoso a distinção que se faz quanto a fixação do prazo de decadência do direito ao lançamento dos tributos por homologação e os que decorrem do lançamento prévio por parte do sujeito ativo ou seja do titular do crédito tributário. Assim há uma corrente que defende a aplicação da regra do § 4º, do art. 150, e, outra corrente entende que prevalece a regra do art. 173 e seu parágrafo único, da CTN, com a ciência do autuado como entendeu o Relator.*

*Segundo Hugo de Brito Machado na sua obra *Curso de Direito Tributário*, 13ª edição, pág. 148 - *O Tribunal Federal de Recursos*, seguindo orientação proposta pelo Ministro Carlos Mário da Silva Velloso, e o STF acolhendo proposta do Ministro Moreira Alves, fixaram entendimento pelo qual o Auto de Infração*

*consuma o lançamento tributário, não se havendo mais, depois de sua lavratura, de cogitar de decadência.*

*A manifestação da PROFAZ no Parecer exarado nos autos, trata com muito propriedade da questão relativa a intimação do sujeito passivo como sendo condição necessária à perfeição do ato e visa resguardar os princípios do contraditório e ampla defesa, assegurados na carta constitucional – art. 5º, inciso LV, e deixa demonstrado que a intimação não pode ser considerada marco final da decadência. Comungo do entendimento de que a regra do parágrafo único do art. 173, é pressuposto de eficácia do ato de lançamento.*

*Sem dúvida a fiscalização iniciada em 13/10/2000 e concluída em 29/12/2000, com a lavratura do Auto de Infração em questão, afasta a argüição de decadência, vez que o sujeito ativo exerceu o seu direito de através do lançamento constituir o crédito tributário no prazo decadencial.*

*A decisão jurisprudencial trazida à colação no Parecer acima referido, reflete a posição do STJ (Superior Tribunal de Justiça) acerca da questão posta no presente caso, onde efetivamente houve a iniciativa do sujeito ativo de apurar o débito e exigí-lo com a lavratura do Auto de Infração, o que afasta o argumento da decadência suscitada pelo recorrente e acolhida pelo Relator, que com a devida verba, está equivocada.*

*Deste modo, rejeito a argüição da preliminar e voto pelo NÃO PROVIMENTO pois entendo que as razões recursais não merecem agasalho por este Tribunal Administrativo, pois assim estará em consonância com o entendimento jurisprudencial dos Tribunais Superiores acima referidos.*

3. Acórdão CJF nº. 0150-12/02, com voto exarado pelo Conselheiro Relator Sr. Tolstoi Nolasco Seara:

*Inicialmente cumpre afastar a preliminar de decadência suscitada pelo recorrente. Aplica-se ao caso, a norma do art. 173, inc. I, do CTN, pois o prazo decadencial só se inicia no primeiro dia do exercício seguinte a ocorrência dos fatos geradores, em relação ao imposto que não foi declarado pelo sujeito passivo. Na presente lide, o contribuinte não declarou nem praticou quaisquer atos relacionados à escrituração ou lançamento do imposto para o Estado da Bahia. (...) A decadência é forma de extinção de direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, face à inércia do seu titular. Opera-se a decadência após o decurso de certo prazo, previsto na lei. O ICMS é imposto lançado por homologação que pressupõe atividade anterior, desenvolvida pelo sujeito passivo, no sentido de calcular o tributo devido e antecipar o pagamento sob condição de posterior revisão pela autoridade administrativa. Não tendo o contribuinte antecipado o pagamento devido, nem expressa nem tacitamente dar-se-á a homologação. Nesse caso, então, terá lugar o lançamento de ofício disciplinado no art. 149, do CTN, conforme leciona a Profª. MISABEL DERZI, em nota de atualização, ao livro Direito Tributário Brasileiro, de autoria de ALIOMAR BALEIRO, 11ª edição, ano de 2000, Editora Forense, Rio de Janeiro, pág. 912. A conduta do contribuinte em relação às operações objeto do Auto de Infração não foi no sentido (de) cumprir a obrigação tributária para o*

*Estado da Bahia e nem mesmo de comunicar a ocorrência dos fatos que ensejaram o posterior lançamento. Somente por ocasião de fiscalização desenvolvida no contribuinte (...) se operou o total conhecimento das operações praticadas pelo recorrente. Assim, a inexistência de pagamento de tributo que deveria ter sido lançado por homologação, ou a prática de dolo, fraude ou simulação por parte do sujeito passivo ensejam a prática do lançamento de ofício - são situações que se equivalem. Inaplicável se torna, portanto, a forma de contagem disciplinada no art. 150, § 4º, do CTN, própria para a homologação tácita do pagamento (se existente). Ao lançamento de ofício aplica-se a norma do art. 173, inc. I. Nesse sentido se posiciona a doutrina majoritária (cf. Luciano Amaro, Direito Tributário Brasileiro, São Paulo, Ed. Saraiva, pp. 383-384; Paulo de Barros Carvalho, Decadência e Prescrição, Caderno de Pesquisas Tributárias, nº 1, Resenha Tributária, 1976, p. 156) e a jurisprudência dos tribunais superiores e do Conselho Estadual de Fazenda da Bahia. Só para exemplificar, o antigo Tribunal Federal de Recursos fez editar a Súmula nº 219, citada também pela profa. MISABEL DERZI, com o seguinte teor: “Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador”.*

Portanto, a Fazenda Pública do Estado da Bahia, teria até o dia 31/12/2002, para constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 1997, e o Auto de Infração foi lavrado em 13/08/2002, dentro do prazo legal para a constituição do crédito tributário.

No mérito, o autuado é contribuinte substituto tributário interestadual, devido à sua condição de distribuidor de gás combustível, e assim sendo, a legislação que rege a matéria tributável, são os Convênios e Protocolos firmados entre o Estado da Bahia e as demais unidades da Federação.

O Convênio 105/92, na Cláusula Primeira autoriza os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, a atribuir aos remetentes de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, situados em outras unidades da Federação, a condição de contribuintes ou de substitutos tributários, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que os remetentes estiverem realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o adquirente.

A Cláusula Segunda do mencionado Convênio, preceitua que a base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado pela autoridade competente, e no presente caso a autoridade competente é o Ministério das Minas e Energia, através do DNC – Departamento Nacional de Combustíveis – que estabelece os preços máximos de venda por município, conforme Portaria nº 22/96 de fls. 57 a 59.

Deste modo, somente na falta deste preço é que deve ser aplicada a base de cálculo prevista no § 1º do Convênio ICMS 105/92, que o autuado alega que aplicava para reter o ICMS nas vendas de GLP, para este Estado.

Inicialmente os autuantes elaboraram o “Termo de Intimação para Pagamento”, de fl. 05, com os fatos geradores datados de 31/01/97 até 28/02/1998, e ICMS no total de R\$ 51.239,79, concedendo o prazo de 10 dias para que o substituto tributário efetuasse o pagamento das diferenças de ICMS nas vendas de GLP para este Estado, procedimento que por não Ter sido adotado, pelo autuado, gerou o presente Auto de Infração.

A autuação fiscal decorreu do entendimento da fiscalização de que o autuado nos exercícios de 1997 e de 1998, procedeu a retenção à menor do ICMS incidente, por substituição tributária, sobre as vendas de gás liquefeito de petróleo – GLP, efetuadas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. Os demonstrativos do ICMS retido à menor, por erro na determinação da base de cálculo, estão acostados às fls. 07 a 56 e neles estão discriminados os valores do preço de 13 Kg, e o valor do Kg, do GLP, em consonância com a tabela do Departamento Nacional de Combustíveis, Portaria nº 22, de 31 de julho de 1996, fls. 57 a 59, e os autuantes discriminam as diferenças de ICMS a recolher, que perfaz o total de R\$ 51.239,79, com data de ocorrência de 31/01/1997 a 29/02/1998.

Concordo com a autuação, pois em conformidade com o estabelecido no Convênio 105/92 que rege a matéria, sendo legítima a exigência fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206983.0006/02-6, lavrado contra **MINASGÁS DISTRIBUIDORA DE GÁS COMBUSTÍVEL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$51.239,79**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR