

**A. I. N.º** - 020176.0613/07-0  
**AUTUADO** - USINA SANTA MARIA LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO GORGE TELIS SOARES DA FONSECA  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/SUL  
**INTERNET** - 19. 11. 2007

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

**ACÓRDÃO JJF N<sup>º</sup> 0346-01/07**

**EMENTA:** ICMS. BASE DE CÁLCULO. ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não houve como sanar as incorreções, sem que des caracterize o presente lançamento de ofício, com a inserção de novas datas de ocorrências dos fatos geradores, novos períodos de apuração, novas datas de vencimento do imposto e novo montante a ser devido, razão pela qual considero nulo o presente Auto de Infração, com base no que dispõe o art. 18, §1º do RPAF/BA. Ademais, a autuação, efetuada pela fiscalização de mercadorias em trânsito, baseia-se em Termo de Apreensão ineficaz, por constar a apreensão de mercadorias, que efetivamente não ocorreram. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/06/2007, traz a exigência do crédito tributário relativo ao ICMS, no valor de R\$ 419.193,70, acrescido da multa de 60%. Consta na descrição dos fatos que o autuado errou na determinação da base de cálculo, relativa às operações de vendas com álcool etílico hidratado carburante, quando deveria ter usado pauta fiscal para determiná-la. Faz parte, em anexo, demonstrativo da diferença de base de cálculo apurada, as pautas fiscais vigentes no momento do fato gerador e os respectivos índices de atualização do débito no período de junho/05 a maio/07.

Consta ainda, às fls. 05 e 06 dos autos, Termo de Apreensão e Ocorrências, lavrado em 26/06/2007 às 08h42 (oito horas e quarenta e dois minutos), de número 020176063/07-0. O aludido termo no campo “Relação das Mercadorias Apreendidas”, indica “Álcool Hidratado” e no campo “Marca/Modelo” indica “AEC. Diferença na Base de Calculo Apurada”. No campo “Descrição dos Fatos” está conforme segue: “ Em data, hora e local acima, no exercício de nossas funções fiscalizadoras, constatamos que a referida empresa procedeu erro na determinação da base de cálculo nas operações de vendas de álcool etílico hidratado carburante, quando deveria ter usado pauta fiscal para determiná-la. Em anexo, demonstrativo constando a diferença de base de cálculo apurada, as pautas fiscais vigentes no momento do fato gerador e os respectivos índices de atualização do débito.” Assinatura do autuado como detentor das mercadorias/documentos em 03/07/2007.

O autuado, às fls. 805 a 811 dos autos, apresenta sua impugnação lembrando, inicialmente, que as operações que envolvem a comercialização do AEHC- álcool etílico hidratado combustível- estão sujeitas ao mecanismo da substituição tributária, sendo responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS o distribuidor de combustíveis, tanto nas operações internas, nos termos do artigo 512-A, I, "b", 1, como nas interestaduais, nos termos do inciso III, "b", do mesmo artigo 512-A do RICMS/97.

Afirma que, nas vendas realizadas pelas distribuidoras aos postos de combustíveis, são feitas as antecipações do imposto tendo por base "o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) estabelecido no Convênio ICMS 100/02 e publicado quinzenalmente através de Ato COTEPE", conforme disposto no inciso VIII do artigo 512-B do RICMS/97. Nas saídas de da AEHC do industrial, caso do autuado, "o imposto será calculado tomando-se por base o valor da operação ou o valor estabelecido em pauta, prevalecendo o que for maior", nos termos do inciso I do artigo 515-B do RICMS/97.

Após estas considerações, o autuado alega que, durante o período objeto da ação (11/05/2006 a 31/05/2007), foi utilizado praticamente um único valor de R\$ 1,904, por litro de AEHC para cálculo da antecipação tributária processada pelas distribuidoras de combustíveis, razão pela qual sempre será feita alusão a esse valor nas argüições de mérito por ele desenvolvidas. Inicialmente, o valor era de R\$ 1,952, a partir de 10/05/06 (Ato Cotepe/ICMS nº 31/06); posteriormente, R\$ 1,932, a partir de 24/05/06 (Ato Cotepe/ICMS nº 32/06) e a partir de 16/06/06 até 10/05/07 o preço de R\$ 1,904 (último Ato COTEPE/PMPF nº 09/2007).

Entende o autuado que o ponto central da questão reside no fato de que o mesmo começa uma cadeia de comercialização, sobre a qual o Fisco Estadual se considera plenamente satisfeito com a cobrança do imposto, calculado à razão de R\$ 1,904 por litro de AEHC.

Argumenta que, se o preço previsto pelo Fisco Estadual para última fase da cadeia de comercialização é de R\$ 1,904, por litro de AEHC, está realizado pelo recolhimento do imposto de responsabilidade da distribuidora. Fica, então, claramente configurado o cumprimento da obrigação tributária, configurando, também, o primeiro pagamento do imposto para o encadeamento das razões apresentadas neste instrumento de defesa.

Relata o autuado que, no dia 14 de junho do corrente ano, tomou conhecimento da ocorrência do Auto de Infração nº 207112.0604/07-8, lavrado por uma das equipes do Trânsito de Mercadorias, no Posto Fiscal, em decorrência de "erro na determinação da Base de Cálculo" do imposto, uma vez que deixou de observar o valor da pauta fiscal de R\$ 1,35 por litro de AEHC previsto na Instrução Normativa nº 35/2006. Afirma que, após a lavratura do Auto de Infração, aqui referido, o autuado, mesmo tendo a certeza de que o que é devido sob a forma de imposto nas suas vendas de AEHC já foi arrecadado pelo Estado, por meio do mecanismo da substituição tributária, que leva em conta o preço de R\$ 1,904, processou o levantamento de todas as operações anteriores para verificação de ocorrências do gênero (venda com preço inferior ao valor da pauta). Emitiu, ainda, as correspondentes notas fiscais de complemento do ICMS, juntando cópias das notas fiscais de nº 01277 a 01394, doc. 03 a DOC 118, todas, segundo o autuado, emitidas no dia 26/06/2007, ou seja, doze dias após ter tomado conhecimento da ocorrência do Auto de Infração nº 207112.0604/07-8.

Esclarece que não é de seu feitio a prática de burlar o Fisco Estadual, muito pelo contrário, pois é, para ele, absolutamente irrelevante (e também para as distribuidoras de combustíveis) a aplicação de qualquer valor da pauta fiscal, desde que inferior àquele valor final de R\$ 1,904 utilizado pelas distribuidoras na antecipação do imposto. Isso porque, em qualquer circunstância, seja qual for o valor da pauta, o autuado vai incluir o valor do imposto no seu preço, a ser cobrado pelas distribuidoras que, por sua vez, vão se creditar no cálculo da substituição tributária.

Argüi que, ao processar a emissão das notas fiscais números 01277 a 01394, cópia anexa às fls. 03 a 118, foi gerada uma incidência do ICMS de R\$ 599.530,64, conforme consta destacado na cópia do Registro de Apuração do ICMS, no mês de junho de 2007, documento 02, na coluna do IMPOSTO DEBITADO, CFOP 5.949, e o correspondente CRÉDITO PRESUMIDO de 48,149%, no valor de R\$ 288.667,73, lançado a CRÉDITO DO IMPOSTO, no mesmo Registro de Apuração do ICMS, doc. 02.

Aduz que o valor do imposto de R\$ 599.530,64, também fez parte das operações originais, ou seja, daquelas em que não foram considerados os valores da pauta, de modo que foram destacados valores menores do ICMS para as distribuidoras de combustíveis, que, consequentemente,

recolheram exatamente aquele de R\$ 599.530,64 a mais, devido pelo autuado, mas, sem prejuízos para as partes. Assim, não há qualquer prejuízo em razão das compensações originadas da lógica da não cumulatividade, própria do ICMS (artigo 155, §2º, I da CF), tendo sido deduzido, do preço inicial do autuado, o imposto gerado por um único fato gerador, que foi pago pela segunda vez.

Assegura que, no dia 03 de julho de 2007, tomou conhecimento da lavratura do Auto Infração, ocasião em que constatou que as mesmas operações deram origem às notas fiscais de Complemento do ICMS nº 01277 a 394 doc. 03 a 118, anexos, emitidas em 26/06/2007. Estas mesmas operações foram também acionadas pelo autuante para nova cobrança do imposto, configurando tripla incidência do imposto sobre fatos geradores únicos. Afirma que a doutrina e a jurisprudência conhecem as figuras da bi-tributação ou do "bis in idem", mas a tripla incidência é algo de novo, tanto para uma como para outra.

Assevera que no levantamento elaborado pelo autuante, denominado de "DEMONSATIVO DE SAÍDAS DE ÁLCOOL", foram cometidas algumas falhas, como a inclusão de saídas de álcool anidro, que é o caso das notas fiscais nº 1909 e 2638, cópias às fls. 119 a 120, e a inclusão de operações de vendas para entrega futura, relativa às notas fiscais nº 2529, 2804, 2905, 3, 4, 218 e , cópias anexas, fls. 121 a 127.

Argumenta que o autuante relacionou as operações realizadas a partir 11/05/2006, quando deveria considerar a data de 17/05/2006, pois, a Instrução Normativa nº 31/2006, que alterou o valor da pauta para R\$ 1,35, por litro de AEHC, produz seus efeitos a partir do 5º dia da data da sua publicação de 12/05/2006.

Entende o autuado que essas considerações são irrelevantes diante da constatação essencial de que o Fisco está interessado numa incidência do imposto calculado com base num valor unitário de R\$ 1,904, por litro de AEHC, que as distribuidoras de combustíveis recolhem, deduzidos os valores recolhidos pelos industriais, aí incluída o autuado.

Conclui o autuado que levando em conta o preço final de R\$ 1,904 por litro de AEHC, sobre o qual é cobrado o ICMS, é óbvio que o pagamento realizado pelo autuado, decorrente da emissão das notas fiscais nº 01277 a 01394, em 26/06/2007, é claramente indevido. Assim, continua, se aquele segundo pagamento é indevido, é fácil imaginar o absurdo que seria o pagamento do valor exigido no Auto de Infração, o que configuraria uma inaceitável tripla incidência do imposto.

Afirma que a exigência da pauta fiscal para cálculo do imposto nas operações com AEHC passou a ocorrer a partir de 29/07/2004, com a publicação da Alteração nº 57 ao Regulamento do ICMS, Decreto nº 9152, que acrescentou o artigo 515-B. A partir de então e até 17/05/2006, os preços da pauta sempre foram menores do que os praticados pelo autuado, razão pela qual o mesmo autuado não observou o novo valor de R\$ 1,35.

Alega que não teve intuito de burlar o Fisco com o procedimento adotado, além de que o mesmo procedimento não gerou nenhum prejuízo ao Erário Estadual, que recebeu o que pretendia receber sob a forma de imposto, calculado à razão de R\$ 1,904. Alega que fez um recolhimento adicional, decorrente da escrituração de novas notas fiscais, em junho de 2007.

Pede, por fim, que a Ação Fiscal seja improcedente.

O Auditor Fiscal designado às fls. 942 a 946 dos autos, após relatar as razões da defesa, afirma que a tri-tributação, alegada pelo autuado, foi produzida apenas para impressionar os Julgadores. Reconhece que, antes de 17/05/2006, o autuado vinha recolhendo, sobre valor por litro, valor superior à pauta fiscal. Posteriormente a esta data, nos termos do artigo 515-B, Inciso I, do RICMS/BA, o imposto deveria ser recolhido pelo autuado ou pela pauta fiscal, ou pelo valor da operação, dos dois o maior, inclusive como era anteriormente. O autuado, entretanto, recolheu o imposto pelo valor da operação que era menor do que a pauta, desconsiderando este comando legal, sendo o imposto indubitavelmente devido, não havendo, portanto, o que argumentar.

Afirma que o imbróglio do recolhimento, posterior à ação fiscal, corresponde a um inequívoco reconhecimento da validade da ação fiscal e, considerando as alegações da defesa de que o imposto já havia sido recolhido pelo distribuidor, não haveria porque tê-lo efetuado, no mínimo, por coerência com a argumentação apresentada. Não obstante, reconhece que as notas complementares, emitidas corrigem parte do problema relativa à transferência do crédito a quem de direito, qual seja: o distribuidor adquirente do álcool. Esta diferença que a defesa insiste em apontar ter sido recolhida pelo distribuidor apresenta dois problemas: primeiro a data de recebimento do recurso pelo Estado é adiada por este procedimento do autuado e segundo, como já mencionado, há uma transferência ilegal de ônus para o destinatário a quem recai a obrigação de pagar por parte do imposto não recolhido pela usina de álcool.

Afirma o autuante, que os valores recolhidos após a ação fiscal representaram uma efetiva entrada de recursos que devem ser convalidados nos termos do art. 91, Inciso I, do RPAF, e que a defesa alega ter havido alguns erros na planilha de cálculo do imposto, os quais passa a considerar, conforme segue:

*“1.) a inclusão de álcool anidro no demonstrativo constante da nota fiscal 1.909 e 2.638 e a aplicação da pauta fiscal para o cálculo do imposto é, realmente, indevida conforme alega o autuado, devendo ser excluída do demonstrativo a diferença de base de cálculo corrigida de R\$ 11.387,08.*

*2.) As notas fiscais 2529, 2804, 2905, 3, 4, 218 e 940 não representam uma efetiva saída de mercadorias como argumenta a defesa, pois são apenas vendas para entrega futura, não havendo destaque do ICMS, cuja incidência ocorrerá na entrega do produto, devendo também ser excluído do demonstrativo a base de cálculo atualizada de R\$ 60.941,70.*

*3.) Realmente, conforme argumenta a defesa a IN. 31/06 em que é definida a pauta fiscal do álcool no valor de R\$1,35 passou a vigorar em 17/05/2006, sendo que até esta data vigorava a IN. 2012/006 em que a base de cálculo mínima por litro de álcool era R\$ 1,10. Como o preço praticado pela usina nestas operações esteve acima do valor da pauta não há diferença a recolher no período, devendo a base de cálculo atualizada monetariamente ser reduzida de R\$59.910,69 que corresponde às notas fiscais 1603, 1610, 1611, 1612, 1613, 1631, 1633 e 1637 excluídas do demonstrativo.”*

Complementa o Auditor designado, que o total da diferença de base de cálculo corrigida, a ser excluída, é de R\$132.239,56, e resulta na nova base de cálculo de R\$4.122.803,99, que aplicada a alíquota de 19% produz o imposto de R\$783.332,76, que abatido o crédito presumido de 48,149% de R\$ 377.166,89, importa no imposto a recolher de R\$406.165,87. Mas o imposto recolhido, através das notas fiscais complementares, devem ser excluídos deste total para evitar a dupla cobrança. Desta forma, deve ser excluído do imposto a recolher a diferença de R\$599.530,64, relativa ao imposto recolhido através das notas fiscais complementares menos o crédito outorgado pelo artigo 96, Inciso XXIII, do RICMS, de R\$288.668,01.

Apresenta a seguir o resumo de suas considerações acima:

- (I) imposto originalmente apurado- R\$419.193,70;
- (II) imposto depurado dos erros - R\$406.165,87;
- (III)imposto Nota Complementar - R\$310.862,63;
- (IV)=(II)-(III) imposto devido em 26/06/2007- R\$ 95.303,24.

Conclui o Auditor designado que, apesar do imposto reclamado ter sido reduzido para R\$95.303,24 em função dos ajustes e reconhecimento dos valores recolhidos, a multa prevista no artigo 42, inciso 11, alínea “f”, da lei 7.014/96, terá como base o imposto de R\$ 406.165,87, uma vez que o imposto recolhido pelas notas fiscais complementares não tem o benefício da espontaneidade.

## VOTO

O presente Auto de Infração, sob impugnação, traz a exigência do ICMS no valor de R\$ 419.193,70, por erro na determinação da base de cálculo na venda de álcool etílico hidratado (AEHC) a distribuidor neste Estado. Na apuração da base de cálculo, o autuado se utilizou do valor da operação, que, por sua vez, era inferior ao definido em pauta fiscal, implicando na diferença reclamada nesta ação fiscal, conforme Demonstrativo de Saídas de Álcool que o autuante junta à folha 07 dos autos. Desta forma, foi imputado ao autuado a infração ao artigo 219, Inciso V, alínea “a”, do RIMCS/BA, devido ao erro Na Base de Cálculo.

Verifico que a base de cálculo do demonstrativo de débito foi apurada, conforme planilha de cálculo anexo 07 a 18, sendo seu valor atualizado pela aplicação dos diversos índices correspondentes aos meses dos períodos fiscalizados, até a data de ocorrência considerada como a de lavratura do auto de infração. Assim, o autuante fixou uma única data de ocorrência, trazendo todos os débitos para a data de lavratura do auto. Finalmente, foi concedido o crédito presumido de 48,149%, previsto no artigo 96, inciso XXIII, do RICMS/BA, conforme autorização constante do processo número 1629410053, indicado à fl. 21 dos autos.

Ocorre, entretanto, que não há previsão em nossa Legislação Tributária Estadual para a atualização da base de cálculo, acima referida, resultante das diferenças encontradas, com índices aplicados pelo autuante ou qualquer outro índice. Em consequência do procedimento, acima aludido, foi identificada apenas uma data de ocorrência, a de 26/06/2007, conforme indica o Auto de Infração. Sendo assim, o presente lançamento de ofício não reflete a realidade do momento da ocorrência de cada fato gerador e as respectivas datas em que o imposto passou a ser devido. Há, portanto, uma incompatibilidade entre o momento da ocorrência do fato gerador, constantes no auto de infração, 26/06/2007, e os constantes nos demonstrativos, às fls. 07 a 18 dos autos. Dessa forma, os créditos concedidos e o imposto apurado pelo autuante não obedecem à sistemática e aos períodos de apuração pertinente aos fatos geradores do ICMS, restando na imprecisão da apuração do montante do débito tributário, e não havendo como sanar as incorreções sem que se descaracterize o presente lançamento de ofício, com a inserção de novas datas de ocorrências dos fatos geradores, novos períodos de apuração, novas datas de vencimento do imposto e novo montante devido, razão pela qual considero nulo o presente Auto de Infração, a contrário senso, com base no que dispõe o art. 18, §1º do RPAF/BA.

Ademais, constato que o Termo de Apreensão e Ocorrências, fls. 5 e 6, não corresponde a realidade dos fatos, pois apreendeu coisas inexistentes – não se encontrava em trânsito “Álcool Hidratado”, conforme consta no campo “Relação das Mercadorias Apreendidas” “Mercadorias” do Termo de Apreensão. Pelo menos não há elementos nos autos para se chegar a conclusão de que o aludido produto estava em trânsito, ou mesmo foi efetivamente apreendido por qualquer outra irregularidade.

O Termo de Apreensão não é apenas um instrumento formal, emitido “só para constar”. Ao contrário, constitui um documento que deve refletir a verdade. A mercadoria a ser apreendida tem de ser aquela que, fisicamente, é encontrada no exato momento da ação fiscal.

Diante do exposto, voto pela Nulidade do Auto de Infração, para que seja refeito o procedimento fiscal, atendendo ao disposto na Legislação Tributária Estadual que regula a matéria.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **020176.0613/07-0**, lavrado contra **USINA SANTA MARIA LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de novembro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR