

**A. I. Nº.** - 206985.0103/07-8  
**AUTUADO** - DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**AUTUANTES** - MARCO ANTONIO DE SOUZA FORTES e JOSÉ AUGUSTO MARTINS VICENTE  
**ORIGEM** - SAT/COPEC-GEFIS  
**INTERNET** - 25. 09. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0317-01/08

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO A MENOS. A comprovação da existência de equívocos entre os dados constantes em parte dos documentos fiscais e aqueles verificados nos arquivos magnéticos, bem como da ocorrência da duplicidade de lançamentos por parte da fiscalização, propicia revisão fiscal realizada pelos autuantes, com redução do montante do imposto. Infração parcialmente caracterizada. Não acolhida a arguição de decadência, nem apreciada a alegação de inconstitucionalidade da legislação tributária deste Estado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 27/11/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 61.392,34, acrescido da multa de 60%, em decorrência da retenção e recolhimento a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a julho e setembro a novembro de 2002, janeiro a março, maio a julho e dezembro de 2003, além de janeiro de 2004.

Consta que a apuração se encontra no Demonstrativo do ICMS retido e/ou informado a menos ou não retido pela distribuidora à refinaria, através dos Anexos V ou III ou GNRE para repasse ao Estado da Bahia, referente a vendas de gasolina, óleo diesel e álcool hidratado para comercialização e/ou consumo de contribuintes localizados no Estado da Bahia. No demonstrativo a discriminação é total, citando: cada nota fiscal; o seu destinatário com o respectivo CNPJ; cada item; valor do produto; a base de cálculo da substituição tributária utilizada; a base de cálculo da substituição tributária correta; e o valor do ICMS devido, agrupando-se por mês e totalizando o valor do débito. O total mensal é comparado com o valor total constante nos anexos (Relatórios de Aquisição Interestadual com Combustíveis Derivados de Petróleo) enviados à refinaria, na forma do Convênio ICMS nº 03/99 e os recolhimentos complementares via GNRE.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou impugnação ao lançamento tributário às fls. 474 a 510, versando, preliminarmente, a respeito da decadência do crédito tributário. Argúi que ao se referir ao lançamento por homologação, que é o caso dos autos, o art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN) preceitua que se a lei não fixar prazo à homologação, o mesmo será de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador, após o que se considera extinto o crédito, salvo nos casos de dolo, fraude ou simulação, o que inexistiu no presente caso.

Observa que, enquanto isso, o art. 173 do CTN trata da decadência nos casos de lançamento direto e por declaração, quando o prazo decadencial de cinco anos tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado.

Ressalta que de acordo com Vitório Cassone e Maria Eugênia Teixeira Cassone, a Constituição

Federal de 1988 diz, de modo expresso, através do art. 146, inciso III, alínea “b”, que compete exclusivamente à lei complementar tratar da prescrição e decadência tributárias, não admitindo interferência de lei ordinária, quer para aumentar ou para diminuir os prazos. Considerando a inexistência de lei complementar específica, entende que a Fazenda Pública, por expressa disposição constitucional, deve observar a disposição contida no art. 150, § 4º do CTN.

Prosseguindo na abordagem sobre o prazo decadencial para homologação do pagamento, traz à colação trechos de obras que versam a respeito do assunto dos tributaristas Misabel Abreu Machado Derzi, Fábio Fanucchi, Aliomar Baleeiro e José Souto Maior Borges, arrematando que não existe qualquer dúvida de que é de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, o prazo para que a Fazenda pública expressamente se pronuncie sobre a homologação dos lançamentos efetuados pelo contribuinte, sob pena de se considerar homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Assevera que é nesse sentido que têm se pronunciado os mais diversos órgãos julgadores, mesmo os administrativos, a exemplo das decisões concernentes aos Acórdãos de nºs 1195/94 (Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo) e 0017/94 (Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais do Estado do Paraná). Da mesma forma, é esse o entendimento da jurisprudência dominante, conforme se verifica nos processos recursos especiais de nº.s 101.407 e 172.997, ambos emanados do STJ [Superior Tribunal de Justiça].

Salienta que tendo em vista que somente tomou conhecimento da autuação em 27/12/2007 e que o instituto da decadência não admite interrupções nem suspensões, em conformidade com citações de diversos juristas, decaiu o direito de a Fazenda Pública efetuar lançamento de crédito do ICMS relativo a todos e quaisquer fatos geradores do imposto ocorridos até o dia 26/12/2002. Entende que, dessa forma, os créditos decorrentes de fatos geradores consignados no Auto de Infração, compreendendo o período de 01/01/2002 a 26/12/2002 encontram-se extintos, nos termos do art. 156, inciso V do CTN. Assim, requer, preliminarmente, o retorno do processo aos autuantes para que procedam à exclusão dos fatos geradores ocorridos no mencionado período, tendo em vista a decadência do direito do lançamento do crédito relativo a esses fatos geradores.

Tratando a respeito do mérito, afiança que ao elaborarem os demonstrativos analíticos, os autuantes incorreram em diversos equívocos, conforme passou a discutir os dados relativos a cada mês objeto do lançamento.

Janeiro de 2002 – nas fls. “1 e 2 de 46” os cálculos relativos às Notas Fiscais de nºs 49.393, 49.807 e 49.859 estão incorretos, pois apesar de ter sido consignada a alíquota de 25%, o ICMS/ST [ICMS devido por substituição tributária] foi calculado com a alíquota de 27%, provavelmente a pretexto de eventual fundo de pobreza, que, conforme demonstrará, não se aplica às operações realizadas pelo impugnante.

Ademais, as Notas Fiscais de nºs 49.807 e 49.859 (Docs. 07 e 08 – fls. 541/542) foram lançadas com valores completamente diversos daqueles consignados nesses documentos, concluindo que em relação a essas operações ocorreu um lançamento indevido de R\$ 9.396,25, motivo que conduz à impugnação do referido documento.

Fevereiro de 2002 – a afirmação contida nas fls. “3 e 4 de 46” de que houve recolhimento a menor de R\$ 7.500,63 não procede, haja vista que esse montante se refere a operações com óleo diesel, conforme notas fiscais que relacionou, cujo recolhimento foi efetuado pela Petróleo Brasileiro S/A, na condição de contribuinte substituto, impondo-se, com vistas à obtenção da verdade real, que essa empresa seja intimada para que sejam juntadas aos autos as cópias de todos os anexos de repasses em favor do Estado da Bahia, oriundos de operações realizadas pelo impugnante.

Impugna, também, os lançamentos referentes a gasolina, tendo em vista que apesar de constar a alíquota correta de 25% nos demonstrativos analíticos, o ICMS/ST foi calculado com base na alíquota de 27%, isto é, com o acréscimo de 2%, destinado ao fundo de pobreza, que não se aplica a essas operações.

Ressalta que o recolhimento feito pela Petrobrás a partir das informações prestadas pelo autuado, também foram feitos com a alíquota de 27% ao invés de 25%, gerando um recolhimento a maior para o Estado da Bahia no valor de R\$ 1.049,97, tornando esses lançamentos impugnados.

Maio de 2002 – não obstante se verificar nos demonstrativos de fls. “5 e 6 de 46” a alíquota de 25%, os autuantes calcularam o ICMS/ST com base na equivocada alíquota de 27%, ocorrendo a mesma situação com o produto gasolina, quando foi adicionado o percentual de 2%.

Por outro lado, a Nota Fiscal nº 57.122 (Doc. 09 – fl. 543) foi lançada com valores divergentes daqueles constantes nesse documento, concluindo-se que em relação a essa operação ocorreu um lançamento indevido de R\$ 373,48.

Foi observado, também, que as Notas Fiscais de nºs 57.811, 57.812 e 57.813 (Docs. 10 a 12 – fls. 544 a 546) foram lançadas em duplicidade. Portanto, todos os lançamentos apontados nos mencionados demonstrativos analíticos ficam impugnados.

Junho de 2002 – no demonstrativo analítico de fls. “7 e 8 de 46” consta que ocorreu um recolhimento a menor de R\$ 113,38, correspondente à venda de AEHC através da Nota Fiscal nº. 58.996, caso em que o ICMS/ST foi calculado indevidamente com a alíquota de 27%, mesmo constando nos relatórios que a alíquota correta era a de 25%, gerando os 2% a mais, que possivelmente estaria ligado ao fundo de pobreza.

No que se refere ao cálculo do ICMS/ST sobre a gasolina, constatou que os referidos 2% também foram considerados incorretamente pela Petrobrás, representando um recolhimento a maior para o Estado da Bahia no valor de R\$ 579,63, conforme notas fiscais que relacionou.

Julho de 2002 – consta no demonstrativo analítico de fls. “9 a 11 de 46” que houve um recolhimento a menor de R\$ 286,31, entretanto essa diferença inexistente, pelas mesmas razões concernentes ao mês anterior e em conformidade com os dados referentes às notas fiscais que relacionou, conclui que na verdade ocorreu foi um recolhimento a maior em favor do Estado da Bahia no valor de R\$ 1.766,21.

Setembro de 2002 – por essas mesmas razões, impugna os lançamentos constantes às fls. “12 e 13 de 46”.

Outubro de 2002 – consta no demonstrativo analítico de fls. “14 e 15 de 46” que houve recolhimento a menor de R\$ 35,51, porém essa diferença inexistente, pelas mesmas razões já apresentadas e de acordo com os dados referentes às notas fiscais que relacionou, afirmando que ocorreu foi um recolhimento a maior em favor do Estado da Bahia no valor de R\$ 2.136,26.

Registra que as Notas Fiscais de nºs 65.302 e 66.509 (Docs. 13 e 14 – fls. 547/548) foram lançadas com valores divergentes daqueles constantes nesses documentos, além de ter sido considerado indevidamente o adicional de 2% relativo aos produtos gasolina e álcool, razão pela qual os mencionados demonstrativos ficam impugnados.

Novembro de 2002 – impugna os lançamentos de fls. “16 a 18 de 46” do demonstrativo analítico que apontam um recolhimento a menor de R\$ 6.544,00, afirmando que em conformidade com a relação que apresenta em seguida, na verdade houve um recolhimento a maior em favor do Estado da Bahia no valor de R\$ 2.995,05.

Salienta que as operações com álcool hidratado relativas às Notas Fiscais de nºs 67.705 e 68.138 (Docs. 15 e 16 – fls. 549/550) foram lançadas com valores divergentes daqueles existentes nos documentos fiscais, além de ter sido aplicado o equivocado adicional de 2%, razão pela qual os mencionados lançamentos ficam impugnados.

Janeiro de 2003 – impugna os lançamentos de fls. “19 e 20 de 46” do demonstrativo analítico, que indicam um recolhimento a menor no valor de R\$ 1.126,91, quando na verdade houve um recolhimento a maior em favor do Estado da Bahia, no valor de R\$ 4.190,91, conforme demonstrou em seguida, considerando a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, assim como por falta de

redução da base de cálculo do óleo diesel, em 16%, conforme determinou o Dec. nº 8.457/2003, que alterou o inciso XIX do art. 87 do RICMS/97.

Registra, também, que a Nota Fiscal nº 72.430 (Doc. 17 – fl. 551) foi lançada com valores divergentes daqueles existentes nesse documento fiscal.

Fevereiro de 2003 – impugna os lançamentos de fls. “21 e 22 de 46” do demonstrativo analítico, que apontam um recolhimento a menor de R\$ 8.800,81, quando na verdade houve um recolhimento a mais em favor do Estado da Bahia, no valor de R\$ 5.529,06, conforme demonstrou em seguida, considerando a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, além das Notas Fiscais de nº.s 73.394 e 73.491, relativas a óleo diesel, por não terem suas bases de cálculo reduzidas em 16%, como manda o inciso XIX do art. 87 do RICMS/97, alterado pelo Dec. nº 8.457/03.

Registra que, além disso, as Notas Fiscais de nº.s 73.864, 74.276 e 74.882 (Docs. 20 a 22 – fls. 554 a 556) foram lançadas com valores divergentes daqueles existentes nesses documentos fiscais.

Março de 2003 – impugna os lançamentos de fls. “24 a 26 de 46” do demonstrativo analítico, que apontam um recolhimento a menor de R\$ 716,60, quando na verdade houve um recolhimento a mais em favor do Estado da Bahia, no valor de R\$ 3.419,28, conforme demonstrou em seguida, considerando a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, além da Nota Fiscal nº. 75.652 (Doc. 23 – fl. 557) ter sido lançada com valor divergente daquele existente nesse documento fiscal.

Maior de 2003 – impugna os lançamentos de fls. “27 a 29 de 46” do demonstrativo analítico, que apontam um recolhimento a menor de R\$ 3.471,91, quando na verdade houve um recolhimento a mais no valor de R\$ 6.601,32, conforme demonstrou em seguida, considerando a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, bem como as Notas Fiscais de nº.s 78.743, 79.109 e 79.614 (Docs. 24 a 26 – fls. 558 a 560), lançadas com valores divergentes daqueles existentes nos documentos fiscais.

Junho de 2003 – impugna os lançamentos de fls. “30 a 33 de 46” do demonstrativo analítico, que apontam um recolhimento a menor de R\$ 2.255,76, quando na verdade houve um recolhimento a mais, no valor de R\$ 8.737,36, conforme demonstrou em seguida, considerando a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, inclusive na Nota Fiscal nº. 81.072, além das Notas Fiscais de nº.s 80.494, 80.546 e 81.072 (Docs. 27 a 29 – fls. 561 a 563), terem sido lançadas com valores divergentes daqueles existentes nos documentos fiscais e de terem sido utilizados valores unitários REF/PMC de R\$ 0,9335 quando o correto seria de R\$ 0,9171.

Julho de 2003 – se opõe aos lançamentos de fls. “34 a 37 de 46” do demonstrativo analítico, segundo os quais teria ocorrido um recolhimento a menos de R\$ 5.607,60, quando houve um recolhimento a mais de R\$ 10.432,80, conforme demonstrou, tendo em vista a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, bem como das Notas Fiscais de nº.s 82.078, 82.154 e 82.495 (Docs. 30 a 32 – fls. 564 a 566) terem sido lançadas com valores divergentes daqueles existentes nos documentos fiscais, de terem sido utilizados valores unitários REF/PMC de R\$ 0,9335 quando o correto seria de R\$ 0,9171, além da Nota Fiscal nº. 82.873 (Doc. 33 – fl. 567) ter sido lançada em duplicidade.

Dezembro de 2003 – impugna os lançamentos de fls. “38 a 41 de 46” do demonstrativo analítico, segundo os quais teria ocorrido um recolhimento a menos de R\$ 541,56, quando na verdade houve um recolhimento a mais em favor do Estado da Bahia, no valor de R\$ 4.822,70, conforme demonstrou em seguida, tendo em vista a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, aliado ao fato das Notas Fiscais de nº.s 89.974, 90.057, 90.731, 91.208, 91.209 e 91.570 (Docs. 34 a 39 – fls. 568 a 573) terem sido lançadas com valores divergentes daqueles existentes nesses documentos fiscais.

Janeiro de 2004 – impugna os lançamentos de fls. “42 a 46 de 46” do demonstrativo analítico, segundo os quais teria ocorrido um recolhimento a menos de R\$ 7.636,55, quando na verdade houve um recolhimento a mais em favor do Estado da Bahia, no valor de R\$ 8.425,27, conforme demonstrou em seguida, tendo em vista a adição indevida de 2% do fundo de pobreza, aliado ao fato das Notas Fiscais de nº.s 92.191, 92.864, 93.857 e 93.860 (Docs. 40 a 43 – fls. 574 a 577) terem sido lançadas com valores divergentes daqueles existentes nesses documentos fiscais.

Assim, ficam impugnados todos os lançamentos decorrentes dos demonstrativos analíticos de fls. “1 de 46” a “46 de 46”, devido aos erros formais e materiais, que são bastantes para inquinar de nulidade insanável o Auto de Infração, o que requer.

Ressalta que no mérito a infração não merece prosperar, tendo em vista que é totalmente improcedente. Afiança que não obstante a decadência da ação fiscal, o Auto de Infração é nulo, devido aos erros acima apontados, bem como totalmente improcedente, considerando o completo recolhimento do imposto devido por substituição tributária, que, inclusive, ocorreu a maior para o erário baiano, estando passível de pedido de restituição.

Observa que a discussão da causa se restringe à incidência ou não do adicional de 2% às alíquotas de gasolina e álcool hidratado, instituído no Estado da Bahia através da Lei nº. 7.988/2001. Esclarece que todas as operações envolvidas nos demonstrativos analíticos foram destinadas ao comércio varejista, ou seja, a postos revendedores.

Utilizando-se da Lei acima citada, o autuado transcreve o art. 5º, seus incisos e parágrafo, que tratam sobre as receitas relativas ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza e o art. 9º, que acrescenta o art. 16-A à lei nº. 7.014/96, sendo que este se reporta à adição de dois pontos percentuais em relação às alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15 e no inciso II do art. 16, os quais são também transcritos.

Salienta que uma interpretação sistemática desses dispositivos leva à conclusão que o mencionado adicional não alcança as operações interestaduais destinadas a revendedores de combustíveis automotivos, segundo a inteligência dos artigos 15, inciso I, alíneas “a”, “b” e “c” e 16, inciso II, alínea “e” da lei nº. 7.014/96, estando o fundo limitado apenas às hipóteses descritas no seu art. 15 e neste não há menção direta ou indireta às operações oriundas de outros Estados com destino a revendedores varejistas, o que afasta a infração que lhe foi atribuída.

Assevera que no caso ocorre ofensa ao princípio da legalidade, haja vista que de acordo com o art. 150, inciso I da CF/88 é vedado aos Estados exigir ou aumentar tributo sem que a lei estabeleça. Acrescenta que o pretendido adicional de 2% é inconstitucional, considerando a ausência de lei complementar que regulamente os artigos 82 e 83 do ADCT, conforme têm se manifestado os tribunais, a exemplo do julgado relativo ao Proc. 2128/2003, oriundo do TJSE.

Conclui que sob qualquer ângulo que se analise a questão, não assiste nenhum direito ao fisco baiano, o qual, valendo-se de subterfúgios e falsas premissas, tenta constituir crédito tributário ilegal, visando enriquecimento sem causa do Tesouro da Bahia às custas do contribuinte.

Requer que a preliminar evocada seja acolhida e, no mérito, o Auto de Infração seja julgado totalmente insubsistente, devido à falta de fundamentação fática e legal, reconhecendo-se o direito de o autuado restituir todos os valores pagos indevidamente a título de fundo de pobreza. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a juntada posterior de documentos.

Solicita que as intimações e/ou notificações sejam encaminhadas para a Rua Frei Matias Teves, 280 – salas 101 a 104 – Ed. Albert Einstein – Ilha do Leite – Recife - PE – CEP: 50070-450.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 578-A a 591, inicialmente historiando a ação fiscal, que teve início em 01/08/2007, com a emissão do termo de início (fl. 06). Com base nos arquivos magnéticos enviados pelo Sintegra, selecionaram as notas fiscais destinadas a contribuintes localizados no Estado da Bahia nos exercícios de 2002 a 2004, efetuando os cálculos pertinentes, conforme demonstrativo analítico da retenção do ICMS/ST não efetuado ou efetuado a menor.

Alegam que não procede a arguição de decadência de constituição do crédito tributário, tendo em vista que o lançamento foi efetuado nos prazos legais, conforme o disposto no artigo 173, inciso I do CTN. A este respeito, transcrevem as decisões correspondentes aos recursos especiais de nº.s 198.631/SP, 223.116/SP e 67.094/SP, do egrégio Superior Tribunal de Justiça.

No que se refere à divergência defensiva a respeito dos valores exigidos na autuação, discutem os argumentos mês a mês, da mesma forma procedida pelo autuado. Ressaltam que nos demonstrativos analíticos, cujas cópias foram entregues ao contribuinte, a discriminação é total, citando: cada nota fiscal; destinatário com o respectivo CNPJ; cada item; valor do produto; a base de cálculo da substituição tributária utilizada e a correta; e o valor do ICMS devido, agrupado por mês e o seu totalizador. O total mensal é comparado com o valor total constante nos anexos (Relatórios de Aquisição Interestadual com Combustíveis Derivados de Petróleo) enviados à refinaria, na forma do Conv. ICMS nº. 03/99 e os recolhimentos complementares via GNRE.

Contrapondo-se à insurgência relativa ao adicional do fundo de pobreza, que incidiu em diversos meses da exigência fiscal, ressaltam que o princípio da substituição tributária é a tributação do ICMS relativa às operações subseqüentes, devendo-se aplicar todas as normas que ocorreriam nessas operações no Estado da Bahia. Como o próprio impugnante traz às fls. 506 a 509, o Fundo de Pobreza foi instituído pela Lei nº. 7.988/2001 e abrange os produtos comercializados objeto da autuação (art. 16, inciso II, alínea “e”), sendo devida, portanto, essa cobrança.

Janeiro de 2002 – concordam com as alegações concernentes às Notas Fiscais de nº.s 49.807 e 49.859, tendo em vista que comparando esses documentos fiscais com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, corrigindo esse erro, conforme novo demonstrativo de débito.

Fevereiro de 2002 – contestam a afirmação defensiva de que o recolhimento referente às operações com óleo diesel fora efetuado pela Petrobrás, “*na condição de contribuinte substituto de toda a cadeia de tributação*”, observando que de acordo com o Conv. ICMS nº. 03/99 a distribuidora é considerada responsável por informar à refinaria, no caso à Petrobrás, as operações que realizou para cada unidade da Federação, para que os repasses do ICMS sejam feitos corretamente. Ressalvam que em atendimento a intimação, lhes foram entregues todos os anexos encaminhados às refinarias nos exercícios de 2002 a 2004 (fls. 95 a 430). Nos casos de erros ou omissões nesses anexos, a distribuidora passa a ser a responsável, de quem devem ser cobradas as eventuais diferenças de ICMS/ST devido ao Estado da Bahia.

Mai de 2002 – concordam com as alegações concernentes à Nota Fiscal de nº. 57.122, tendo em vista que comparando esse documento fiscal com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, corrigindo esse erro, de acordo com o novo demonstrativo de débito.

Acatam também as alegações referentes às Notas Fiscais de nº.s 57.811, 57.812 e 57.813, tendo em vista terem constatado a ocorrência de duplicidade, o que gerou redução no valor do débito, conforme apresentado no novo demonstrativo.

Outubro de 2002 – concordam com as alegações concernentes às Notas Fiscais de nº.s 65.302 e 66.509, tendo em vista que comparando esses documentos fiscais com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, resultando na exclusão do valor exigido relativo a este mês.

Novembro de 2002 – concordam com as alegações concernentes às Notas Fiscais de nº.s 67.705 e 68.138, tendo em vista que comparando esses documentos fiscais com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, corrigindo esse erro.

Janeiro de 2003 – não acatam o pleito defensivo relativo à redução da base cálculo para óleo diesel, tendo em vista que o Decreto nº. 8.457/03 estabelece que a mencionada redução vigeu a partir de 11/02/2003, ou seja, não abrange as operações do mês em referência.

Concordam com as alegações concernentes à Nota Fiscal de nº. 72.430, tendo em vista que comparando esse documento fiscal com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação.

Fevereiro de 2003 – considerando que as Notas Fiscais de nº.s 73.394 e 73.491 foram emitidas respectivamente em 01 e 04/02/2003, não era cabível a redução prevista no Decreto nº. 8.457/03.

Concordam com as alegações concernentes às Notas Fiscais de nº.s 73.864, 74.276 e 74.882, tendo em vista que comparando esses documentos fiscais com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, corrigindo esse erro.

Março de 2003 – concordam com as alegações concernentes à Nota Fiscal de nº. 75.652, tendo em vista que constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação.

Maiο de 2003 – concordam com as alegações concernentes às Notas Fiscais de nº.s 78.743, 79.109 e 79.614, tendo em vista que constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação.

Junho de 2003 – concordam com as alegações concernentes às Notas Fiscais de nº.s 81.072, 80.494 e 80.546, tendo em vista que constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, resultando na exclusão do valor exigido relativo a este mês.

Julho de 2003 – concordam com as alegações concernentes às Notas Fiscais de nº.s 82.079, 82.154 e 82.495, tendo em vista que comparando esses documentos fiscais com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, resultando na exclusão do valor exigido relativo a este mês.

Dezembro de 2003 – concordam com as alegações referentes às Notas Fiscais de nº.s 89.974, 90.057, 90.731, 91.208, 91.209 e 91.570, tendo em vista que comparando esses documentos fiscais com os arquivos magnéticos, constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação, resultando na exclusão do valor exigido relativo a este mês.

Janeiro de 2004 – concordam com as alegações atinentes às Notas Fiscais de nº.s 92.191, 92.864, 92.857 e 93.860, tendo em vista que constataram a existência de divergência no valor do produto, conforme novos resultados que apontam nos demonstrativos analíticos juntados à informação.

Versando a respeito da argumentação defensiva de que não é aplicável o adicional de 2% nas alíquotas referentes a gasolina e álcool hidratado nas operações interestaduais destinadas a revendedores de combustíveis automotivos, ressaltam que o princípio da substituição tributária é a tributação do ICMS relativa às operações subsequentes, devendo-se aplicar todas as normas que ocorreriam nessas operações no Estado da Bahia. Como o próprio autuado lembra, o Fundo de Pobreza foi instituído pela Lei nº. 7.988/2001 e abrange os produtos comercializados objeto da autuação (art. 16, inciso II, alínea “e”), sendo devida, portanto, a cobrança do fundo de pobreza.

Apresentam novos demonstrativos analíticos (fls. 592 a 623) e novo demonstrativo de débito (fl. 624) e sugerem que o Auto de Infração seja julgado procedente no valor de R\$ 17.207,15.

Considerando que através da informação fiscal, os autuantes acataram parcialmente os argumentos e provas trazidos pelo impugnante, elaborando novos demonstrativos analíticos e novo demonstrativo de débito, sem que fossem entregues ao autuado os novos elementos trazidos ao processo; considerando que de acordo com os novos demonstrativos analíticos e demonstrativo de débito, o valor remanescente a ser exigido seria de R\$ 28.678,68, entretanto na informação fiscal (fl.

519) consta que com base nas modificações processadas o valor do débito deveria ser reduzido para o valor de R\$ 17.207,15: esta 1ª JJF, em pauta suplementar (fl. 628), deliberou pela conversão do processo em diligência à SAT/COPEC-GEFIS, para que os autuantes se pronunciassem a respeito da divergência apontada, apresentando os esclarecimentos pertinentes e elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos analíticos e de débito.

Em seguida deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas da informação fiscal e dos demonstrativos correspondentes (fls. 578-A a 624), dos novos elementos anexados pelos autuantes e do termo de diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência aos autuantes.

Em atendimento ao pedido de diligência, os autuantes informaram à fl. 630 que o valor remanescente correto a ser exigido do contribuinte é de R\$ 28.678,68, em conformidade com os demonstrativos analíticos e com o demonstrativo de débito, que se encontram às fls. 592 a 624. Esclarecem que o valor de R\$ 17.207,15 corresponde à multa, que por erro na transcrição foi lançado como sendo o valor do débito.

Tendo sido cientificado a respeito da informação fiscal e seus anexos, o autuado se manifestou às fls. 633 a 637, concordando com os valores expurgados pelos autuantes, que haviam sido lançados indevidamente.

Argúi que ao tentarem afastar a decadência alegada na defesa em relação ao período de 01/01/2002 a 26/12/2002, os autuantes se valeram de jurisprudências já superadas pelo Superior Tribunal de Justiça (STJ), que através do julgado publicado em 16/08/2007, relativo ao RESP 200500408102, conforme ementa que transcreveu, decidiu que somente pode ser contado o prazo da forma pretendida pela fiscalização, se não tiver ocorrido o pagamento antecipado do imposto ou se tiver ocorrido fraude, dolo ou simulação, o que, assegura, não é o caso.

Assim, renova sua preliminar de decadência, para que o processo retorne aos autuantes, para fins de exclusão dos fatos geradores ocorridos no mencionado período, por haver decaído o direito do seu lançamento.

No que se refere à falta de aplicação da redução da base de cálculo prevista no Dec. nº. 8.457/2003, assevera que a Nota Fiscal nº. 74.491 (fl. 641), foi emitida em 19/02/2003, isto é, dentro do período alcançado pelo decreto, o que indica que a posição contrária adotada pela fiscalização se mostra incorreta, razão pela qual impugna a autuação quanto a esse lançamento.

Rechaça os argumentos de legitimidade da cobrança do ICMS supostamente recolhido a menor em percentual destinado ao fundo de pobreza adotado pelo Estado da Bahia, renovando a alegação defensiva, quando demonstrou que, na realidade, ocorreram recolhimentos a maior em favor do erário baiano, possível de pedido de restituição. Reprisa que a disposição contida no art. 16-A da Lei nº. 7.014/96 não pode alcançar as operações interestaduais destinadas a revendedores de combustíveis automotivos, desde quando essas situações não estão previstas no art. 15 da referida lei.

Salienta que nesse caso se está diante de ofensa ao princípio da legalidade, tendo em vista que de acordo com o art. 150 da CF/88, é vedado aos Estados exigir ou aumentar tributo que não esteja estabelecido em lei.

Reitera que o comentado adicional de 2% em relação a combustíveis é inconstitucional, haja vista a ausência de lei complementar que regulamente os artigos 82 e 83 do ADCT, como têm se manifestado os tribunais, a exemplo do Acórdão nº. MS 0074/2003 (Proc. nº. 2128/2003), cuja ementa transcreveu.

Observa que o Auto de Infração trata sobre a incidência de ICMS sobre combustíveis automotivos, caso em que o imposto relativo a gasolina e a óleo diesel foi recolhido aos cofres do tesouro baiano



por intermédio da Petrobrás, na condição de contribuinte único sobre esses combustíveis e com base em relatórios apresentados pelo impugnante, enquanto que o imposto referente a álcool hidratado foi regularmente recolhido pelo autuado.

Renova o pleito para que seja acolhida a preliminar de decadência e, no mérito, que o Auto de Infração seja julgado totalmente insubsistente, por estar desprovido de fundamentação legal e que seja reconhecido o seu direito de restituir todos os valores pagos indevidamente a título de fundo de pobreza. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente pela juntada posterior de documentos.

Os autuantes prestaram nova informação fiscal às fls. 642 a 645, quando contestaram as alegações oferecidas pelo impugnante em sua manifestação.

No que concerne ao pleito pela decadência, afirmam que se trata de fato pacífico que o exercício de 2002 poderia ter o lançamento constituído até 31/12/2007 e o foi em 27/11/2007, significando que não se operou a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2002.

Realçam que tanto não houve a decadência de constituição do crédito tributário, que o lançamento foi efetuado no prazo legal e em conformidade com o artigo 173, inciso I do CTN. Transcrevem novamente as ementas relativas aos processos de nº.s 198.631/SP, 223.116/SP e 67.094/SP do Superior Tribunal de Justiça.

Quanto à insurgência defensiva contra a cobrança do imposto sobre a Nota Fiscal nº. 74.491, salientam que esse documento não foi objeto de cobrança, conforme pode ser atestado nos demonstrativos analíticos (fls. 610 a 612), não procedendo a argumentação do autuado.

Ao comentar a respeito do adicional do fundo de pobreza, reprisam que na substituição tributária a tributação do ICMS se refere às operações subseqüentes, razão pela qual devem ser aplicadas todas as normas que ocorreriam nessas operações no Estado da Bahia. Tendo em vista que o fundo de pobreza foi instituído pela Lei nº 7.988/2001 e alcança os produtos objeto da autuação (art. 16, inciso II, alínea “e”), torna-se devida a referida cobrança.

Frisam que questões de julgamento de inconstitucionalidade não são da competência deste Conselho de Fazenda.

Mantêm integralmente o Auto de Infração retificado, conforme revisão procedida na informação fiscal inicial, pelo que sugerem que seja julgado procedente no valor de R\$ 28.678,68.

## **VOTO**

O Auto de Infração em lide decorreu da retenção e recolhimento a menos do ICMS, pelo sujeito passivo por substituição tributária, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de gasolina, óleo diesel e álcool hidratado, em virtude da informação prestada de forma equivocada pelo distribuidor à refinaria de petróleo.

O autuado, em sua peça defensiva, suscitou preliminar de nulidade, alegando que os créditos exigidos referentes ao período de 01/01/2002 a 26/12/2002 se encontravam alcançados pela decadência, estando, portanto, extintos.

Observo que essa alegação se baseou no entendimento de que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública Estadual, neste caso, deveria se iniciar na data de vencimento de cada parcela devida. Entendo razão não assisti-lo. Em primeiro lugar, as regras do art. 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em segundo lugar, a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não ocorre no caso presente,

conforme explicitado acima. Na questão em análise, o prazo para a contagem referente ao período objeto do questionamento (01/01/2002 a 26/12/2002) iniciou-se em 01/01/2003, com prazo final em 31/12/2007. Como a ação fiscal se iniciou em 1º/08/2007, data de emissão do Termo de Início de Fiscalização e o lançamento ocorreu em 27/11/2007, não há o que se falar em decadência. Na presente situação como o impugnante deixou de recolher parcelas do imposto devido, a fiscalização, de forma acertada, efetuou o lançamento correspondente.

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, sendo que, deste último, transcrevo parte do voto do ilustre relator Fernando Antônio Brito de Araújo:

*“Inicialmente rejeito a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública do Estado da Bahia de constituir os créditos tributários relativos ao período de janeiro a junho de 1999, visto que o artigo 965 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, prevê que o aludido direito extingue-se no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso concreto, o citado prazo iniciou-se em 1º de janeiro de 2000 e seu termo ocorreu em 31 de dezembro de 2004, sendo que o Auto de Infração foi lavrado em 29 de junho de 2004, portanto antes de operar a decadência.”*

Em reforço ao entendimento aqui apresentado, saliento que em outras decisões mais recentes, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0009-12/08, cujo voto do insigne relator Nelson Antonio Daiha Filho transcrevo abaixo, este Conselho de Fazenda continua mantendo o mesmo juízo a respeito dessa discussão:

*“Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.*

*Rejeito a referida preliminar.*

*Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”*

Verifico que ao se insurgir contra a cobrança da fração do ICMS correspondente ao fundo de pobreza, o impugnante argumentou ter ocorrido ofensa ao princípio da legalidade. Não comungo com esse entendimento, haja vista que essa exigência tem previsão regular instituída através da Lei Estadual nº. 7.988/2001, alcançando os produtos comercializados pelo autuado e que se constituem em objeto da autuação, conforme se depreende da leitura do seu art. 16, inciso II, alínea “e”, o que torna legal a autuação.

Quanto à arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, por entender o contribuinte que o ICMS relativo ao fundo de pobreza não tem amparo em lei complementar, ressalto, que de acordo com disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

No que se refere à alegação da ocorrência de enriquecimento sem causa do Tesouro da Bahia às custas do contribuinte, saliento que tendo sido comprovada a prática de infração à legislação

tributária deste Estado, que implicou na falta de recolhimento do imposto e estando a multa aplicada prevista na Lei nº. 7.014/96, descabe a arguição defensiva.

Acrescento que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara, tendo sido identificados, com segurança, a infração e o infrator. Ademais, foram elaborados e acostados ao processo, os demonstrativos para determinação do débito, com base nos respectivos documentos de origem, correspondentes aos períodos de ocorrência dos fatos geradores que foram objeto deste lançamento. Além do que, tendo recebido cópias reprográficas dos demonstrativos, o sujeito passivo exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação, evidenciando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Noto que o sujeito passivo, ao combater o mérito da autuação, alegou que descabia parcialmente a exigência tributária, trazendo ao processo as comprovações correspondentes, as quais foram analisadas pelos autuantes, que, de forma acertada, efetuaram as exclusões pertinentes. Assim, foram elaborados novos demonstrativos analíticos, que resultaram em modificações no demonstrativo de débito, os quais foram juntados à informação fiscal, quando foram acatados os argumentos concernentes aos seguintes equívocos: divergências nos valores dos produtos no comparativo entre diversas notas fiscais e os dados constantes nos arquivos magnéticos, assim como a ocorrência de duplicidade de lançamentos. Desta forma, os ajustes realizados resultaram na modificação do débito inicialmente apurado para o montante de R\$ 28.678,68.

Ressalto que tendo sido observado que os novos elementos juntados aos autos na fase de informação fiscal não tinham sido repassados ao contribuinte e que ocorrera divergência entre os valores remanescentes indicados nos novos demonstrativos e aqueles apresentados pelos autuantes, a 1ª JF converteu o processo em diligência, para que fossem entregues os novos papéis de trabalho para que fosse esclarecido o mencionado equívoco. Sanado este, foi cumprida a diligência com a entrega da documentação ao impugnante, que se manifestou mais uma vez no processo.

Quanto à reclamação do autuado contra a aplicação do adicional referente ao fundo de pobreza, tendo em vista que, conforme dito acima essa cobrança foi instituída pela Lei nº 7.988/2001, incluindo as mercadorias arroladas na autuação e tendo em vista, ademais, que na sistemática de cobrança do imposto correspondente à substituição tributária o montante exigível compreende todo o universo tributário incidente nas operações subseqüentes, sem dúvida nenhuma tem pertinência a mencionada cobrança.

No que diz respeito à insurgência do contribuinte a respeito da não aplicação da redução da base cálculo para óleo diesel, nos casos das operações envolvendo documentos fiscais dos meses de janeiro e fevereiro de 2003, percebo que assiste razão aos autuantes, desde quando as notas fiscais em questão se referiram a períodos anteriores à adoção do pleiteado benefício, que somente entrou em vigor a partir da edição do Decreto nº. 8.457/03, ou seja, a partir de 11/02/2003. Quanto à Nota Fiscal nº. 74.491 (fl. 641), apresentada em manifestação posterior pela defesa, não está incluída dentre aquelas constantes dos demonstrativos fiscais, sendo, inclusive, destinada a outra unidade da Federação.

Quanto ao pedido do autuado para que as intimações relativas ao presente processo sejam encaminhadas à Rua Frei Matias Teves, 280 – salas 101 a 104 – Ed. Albert Einstein – Ilha do Leite - Recife - PE - CEP: 50070-450, ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações para o endereço requerido. Ressalto, no entanto, que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Diante de todo o exposto e das provas trazidas aos autos, mantenho parcialmente a exigência no valor de R\$ 28.678,68, de acordo com o demonstrativo de débito à fl. 624.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206985.0103/07-8**, lavrado contra **DISLUB COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.678,68**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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, 15 de setembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR