

**A. I. Nº** - 124157.0786/09-1  
**AUTUADO** - PETRÓLEO DO VALLE LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO JOSÉ DOS SANTOS  
**ORIGEM** - IFMT DAT-METRO  
**INTERNET** - 27/09/2010

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0232-03/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. CONTRADIÇÃO ENTRE O FATO CONSTATADO E O FATO DESCRITO NO AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE SEGURANÇA QUANTO À INFRAÇÃO APONTADA. A acusação no Auto de Infração diz respeito à falta de retenção do ICMS devido por substituição, relativamente a operações de saídas de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, com fundamento no artigo 353, inciso II, do RICMS/BA, porém, tanto na descrição dos fatos, quanto ao ser prestada a informação fiscal, ficou patente que se trataria do imposto relativo às “operações normais” do contribuinte, e não ao imposto devido por substituição, aduzindo o autuante que o fundamento estaria nos artigos 126, 512-B, 515-B e 518-B, todos do RICMS/BA. Nos termos do artigo 39, inciso III, do RPAF/99, a descrição do fato deve ser feita de forma clara e precisa. O §1º do artigo 18 do RPAF/99 somente admite o saneamento do Auto de Infração em se tratando de eventuais incorreções ou omissões. No caso presente, não se trata de uma incorreção “eventual”, pois diz respeito à determinação do fulcro da autuação, constituindo, portanto, um vício substancial. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 09/12/2009, na fiscalização ao trânsito de mercadorias, em razão da falta de retenção do ICMS devido por substituição, nas operações de saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Consta, na descrição dos fatos, que foi constatada a irregularidade da falta de comprovante de ICMS devido por antecipação tributária referente aos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica – DANFES nºs 20972 e 20973, emitidos por contribuinte descredenciado na COPEC/SEFAZ, correspondente a 15.000 litros de álcool hidratado. ICMS no valor de R\$5.700,00, acrescido da multa de 60%.

O autuante acosta, às fls. 05 e 06, Termo de Apreensão e Ocorrências nº 124157.0786/09-1, lavrado em 09/12/2009, descrevendo a mercadoria como 15.000 litros de álcool hidratado carburante. À fl. 07, cópia de folha de dados cadastrais, emitida pelo sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ, da empresa HP Comércio e Derivados de Petróleo. Às fls. 08 e 09, cópias de DANFES nºs 20972 e 20973, com data de saída de 09/12/2009, emitidos pelo autuado respectivamente para a empresa HP Comércio e Derivados de Petróleo LTDA, e para a empresa MP Comércio de Combustíveis LTDA, ambas situadas neste Estado.

O autuado ingressa com impugnação ao lançamento de ofício e segundo esta SEFAZ ele, autuado, teria incorrido na infração de falta por substituição nas operações de saída de mercadorias sujeitas a

Created with

contudo, o Auto de Infração não merece subsistir, porque não houve infração à legislação tributária. Que, na descrição dos fatos constante no Auto de Infração, foi relatado que ele, impugnante, não realizou o recolhimento do ICMS devido nas operações de saída de mercadoria sujeitas à antecipação tributária. Que, todavia, tal relato não corresponde à realidade porque houve o recolhimento do tributo devido a título de substituição, conforme discriminado nas notas fiscais e nos documentos de arrecadação que anexa. Que houve um erro na apuração do valor do imposto devido a título de substituição, quando da lavratura do Auto de Infração.

Que o Auto de Infração refere-se tão somente à suposta falta de retenção do ICMS devido por substituição nas operações de saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, mas que o Fisco computou, para fixar a base de cálculo do imposto, tanto o devido a título de ICMS Substituição, quanto o devido a título de ICMS “principal”. Que, assim, imputou-se falta de retenção do tributo devido a título de substituição que, na realidade, não ocorreu, porque “o mesmo” foi devidamente recolhido quando da realização das operações de saída da mercadoria.

Ressalta que não houve qualquer erro na determinação da base de cálculo por parte dele, autuado. Que não foi incluído, na base de cálculo do tributo, o desconto incondicional, uma vez que ele, autuado, simplesmente preencheu os campos das notas fiscais e o próprio *software* do Estado da Bahia gerou o cálculo. Que, para que seja verificado esse fato, basta lançar qualquer desconto incondicional no *software* de emissão da Nota Fiscal Eletrônica “e se verá que o valor deste não é sequer computado na base de cálculo, sendo registrado em um campo à parte justamente para que não ocorra a diminuição da base de cálculo do ICMS e, conseqüentemente, a diminuição da arrecadação tributária.” Que, então, o próprio sistema de registro contábil do Fisco, qual seja, o programa de emissão de Nota Fiscal eletrônica, impede que sejam lançados descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS.

Alega a improcedência do cálculo realizado pela fiscalização, que diz ter utilizado pauta fiscal fictícia, muito além da realidade do mercado de combustíveis do Brasil. Que no território baiano o litro do álcool etílico hidratado combustível nunca foi vendido no preço de R\$2,00 e, no entanto, isto não impediu a imposição de uma pauta fiscal totalmente desproporcional à realidade. Que a mercadoria chega a ser distribuída a R\$0,91 o litro, “por exemplo, o Estado presume que a mercadoria será vendida, na operação ao consumidor, por muito mais que este valor (qual seja, R\$2,00), o que é completamente descabido. A margem de lucro presumida pelo Estado da Bahia é superior a 110% (cento e dez por cento), o que está fora da realidade do mercado. Não existe preço sequer próximo ao previsto na pauta fiscal.” prossegue discorrendo acerca da pauta fiscal, e de decisões de tribunais superiores sobre a utilização deste instituto.

Aduz que, assim, caso se entenda que o débito subsiste, requer que seja refeita a quantificação dos valores, tendo em vista a ilegalidade de uma pauta fiscal totalmente alheia à realidade do mercado.

Passa a pronunciar-se acerca do pedido de dispensa de multa, copiando o artigo 159, §1º, incisos II e III do RPAF/99 e aduz que, se mantida a imputação, roga pela exclusão da multa e dos juros utilizados no cálculo do débito lançado, tendo em vista a sua boa-fé, tendo sempre procurado registrar e declarar adequadamente os seus débitos perante este Estado.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante presta acosta documentos às fls. 28 a 30, que consistem em “Relação de Distribuidoras sem Autorização da COPEC”, na qual está incluso o sujeito passivo (fl. 28); pauta fiscal (fl. 29); “Memória de Cálculo” (fl. 30).

O preposto do Fisco presta informação fiscal às fls. 31 a 34 expondo que o ~~defendente~~ tendo efetuado operação de venda interna de produtos tributados pelo I 20972 e nº 20973, contemplando 15.0000 (quinze mil) litros de Álcool Etílico Hidratado Combustível, contribuinte localizado no Estado da Bahia, descumpriu exigência

fato de, nesta data, encontrar-se na condição de descredenciado junto à COPEC/SEFAZ, conforme documento de fl. 28 dos autos, tendo, o sujeito passivo, deixado de efetuar, tempestivamente, “o recolhimento do ICMS devido pela operação própria”, conforme previsto no artigo 126, incisos e parágrafos, que transcreve, destacando o inciso IV do caput, e o inciso II do parágrafo único deste artigo. Transcreve, também, o artigo 512-B e incisos, destacando os seus incisos I e II, todos dispositivos do RICMS/BA.

Afirma que o texto regulamentar torna obrigatório para o contribuinte descredenciado, sem autorização da COPEC, a emissão de nota fiscal e o respectivo comprovante de pagamento do ICMS quitado, documento que deverá acompanhar as mercadorias no momento da circulação, e cujo valor de imposto será determinado conforme inciso I do artigo 518-B.

Aduz que, para maior clareza e entendimento do modo como foram calculados os valores constantes do Auto de Infração, sugere consulta à Memória de Cálculo colacionada à folha 30 dos autos, para elaboração da qual utilizou, como referência, a Pauta Fiscal contida na IN 29/2009, extraída da internet no site [www.sefaz.ba.gov.br](http://www.sefaz.ba.gov.br) (folha 29 do PAF).

Copia os artigos 911 e 915, inciso II, alínea “d”, ambos do RICMS/BA. Reproduz as alegações defensivas.

Expõe que o autuado estava descredenciado, ou seja, sem autorização competente para recolhimento do imposto no mês subsequente (folha 28), restrição que não lhe permitia emitir notas fiscais de Álcool Hidratado para circulação interna sem o respectivo comprovante de pagamento do ICMS (DAE) da operação própria e da substituição tributária. Que, destarte, o contribuinte deixou de atender ao ordenamento jurídico tributário no tocante à antecipação tributária do ICMS com fulcro nos artigos 126 e 515-B, ambos do RICMS/BA. Diz que o autuado equivocou-se no entendimento das exigências contidas na legislação pertinente. Ressalta que a empresa autuada não focou a impugnação no fato do seu descredenciamento, junto à SEFAZ/BA, para lastrear a sua defesa, distanciando-se da verdadeira razão que motivou o Fisco a reclamar o crédito tributário por meio da lavratura do Auto de Infração. Conclui pedindo pela procedência da autuação.

O contribuinte foi intimado e recebeu cópia das fls. 28 a 34 do processo, conforme Intimação de fl. 37.

O sujeito passivo volta a pronunciar-se às fls. 38, e 39 a 45, expondo que manifesta-se sobre as fls. 28 a 34 dos autos. Repete as argumentações do preposto fiscal, que aduz não merecerem guarida.

Afirma que, ao contrário do que afirma o agente fiscal, o ICMS devido por substituição tributária foi efetivamente recolhido por ele, contribuinte, no momento da saída das mercadorias, como comprovam as NF-e's e os DAES anexados aos autos.

Que o ocorrido, como já dito na Impugnação, foi um equívoco por parte do Fisco na apuração do valor do imposto devido a título de substituição quando da lavratura do Auto de Infração, razão pela qual entendeu o agente fiscal que não teria sido recolhido o ICMS devido por substituição tributária supostamente devido.

Que é necessário lembrar que o Auto de Infração ora impugnado se refere tão somente à suposta falta de retenção do ICMS Substituição devido nas operações de saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária, e não ao ICMS próprio.

Que, entretanto, o Fisco levou em consideração, para fixar a base de cálculo do imposto o quanto devido a título de ICMS por Substituição, bem como o quanto devido a título de ICMS próprio, uma vez que utilizou o valor cheio da Pauta Fiscal, sem a dedução do ICMS próprio dele autuado, para proceder ao cálculo do valor que entende devido.

Que não houve erro na discriminação da base de cálculo por parte dele, contribuinte, uma vez que seguiu o próprio entendimento da SEFAZ estadual, e não incluiu o desconto incondicional na base de cálculo do imposto, o que sequer poderia fazer, pois, como já dito nos autos, o *software* disponibilizado pelo Estado da Bahia impede que a inclusão do aludido desconto seja feita.

Que, dessa forma, ele, contribuinte, recolheu o ICMS devido por substituição tributária com base na diferença entre o valor constante da Pauta Fiscal (R\$2,00 o litro) e o valor de seu ICMS próprio, sem o cálculo do desconto incondicional concedido aos postos de combustível. Que, assim, não houve equívoco no recolhimento efetuado pelo contribuinte, nem no cálculo da base de cálculo por ele procedido, uma vez que observou o que dispõe a legislação tributária para tanto, a qual determina que o desconto incondicional não deve ser computado para fins de pagamento de tributo, bem como recolheu o ICMS devido por substituição tributária com base no cálculo do valor constante da Pauta Fiscal, deduzindo o valor do ICMS próprio, e não com base no valor cheio da Pauta Fiscal, como entende, equivocadamente, o Fisco.

Passa a discorrer acerca de descredenciamento, expondo ser necessário observar que, ainda que ele, impugnante, tenha efetivamente recolhido o ICMS devido por substituição tributária, como demonstrado, o argumento de que estava descredenciado, em virtude de não obter autorização da COPEC para recolher o ICMS devido por substituição tributária no mês subsequente ao da saída de mercadorias, razão pela qual deveria apresentar a nota fiscal e o respectivo DAE quando da circulação das mercadorias, o que aduz ter sido feito, é irrazoável.

Afirma que esta autorização é decorrente de uma previsão regulamentar, ou seja, infralegal, a qual, “arbitrariamente e sem qualquer respaldo jurídico, determinou que os contribuintes que comercializassem álcool hidratado precisariam de uma autorização de um órgão da própria Secretaria da Fazenda (COPEC) para que pudessem recolher o ICMS-ST no mês subsequente ao da saída das mercadorias.”

Diz ser impossível manter as atividades comerciais sem que se proceda ao encontro de débitos e créditos ao final do mês (conta corrente), procedimento necessário para que seja efetivado o princípio da não-cumulatividade do ICMS. Transcreve os artigos 28 e 29 da Lei nº 7.014/96, e o artigo 114 do RICMS/BA. Aduz que não há conduta ilícita praticada que deva ser sancionada, pois agiu em conformidade com a Lei Estadual e o Regulamento mencionados, uma vez que a exigência estabelecida no artigo 126, parágrafo único, inciso II, do RICMS/BA, é descabida e ilegal, pois viola o princípio da não-cumulatividade e impossibilita que o contribuinte exerça algo que lhe é de direito, qual seja, proceder com o encontro de débitos e créditos ao final do mês (conta corrente).

Alega ser ilegal a cobrança também no que diz respeito ao seu valor, uma vez que, como o Fisco afirma à fl. 32, foi utilizada como referência a Pauta Fiscal, contida na IN nº 29/2009, para que se obtivesse a base de cálculo do tributo. Que o valor autuado jamais poderia ter sido baseado em uma Pauta Fiscal, pois esta não reflete a realidade do mercado. Que a autuação fiscal deve ser baseada em valores concretos, e não supostos e fictícios, como é o caso da Pauta Fiscal, sob pena de ser cobrado do contribuinte valores muito além do quanto efetivamente devido, se for o caso. Que é sabido que o álcool hidratado na Bahia, à época, jamais foi comercializado a dois reais o litro nos postos de combustível. Que este valor é arbitrário e irrazoável, calcado em parâmetros que até hoje não se sabe de onde vieram. Que assim, para o Fisco estadual, ainda que o litro de álcool seja vendido a valores abaixo de R\$2,00, o que afirma que efetivamente ocorre, o produto será tributado, sempre, com base na Pauta Fiscal, conduta esta que não deve prosperar, uma vez que não reflete o preço de mercado praticado e o valor real da mercadoria, somente este capaz de ser utilizado como cálculo do fato gerador.

Assevera que o Superior Tribunal de Justiça - STJ já pacificou o entendimento que espousa na impugnação, por meio da Súmula nº 431, a qual estabelece que “é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”.

Que resta objurgada também a conclusão do Fisco em utilizar uma Pauta Fiscal como referência para proceder com a cobrança, devendo o valor supostamente devido, caso confirmada a procedência da autuação, o que não crê, ser calculado com base no preço real de mercado praticado pelos postos de combustível à época.

Conclui afirmando que restam objurgadas as conclusões constantes da Informação Fiscal trazida aos autos, e protesta pelo reconhecimento da ausência de infração à Lei, ou ao RICMS/BA, no que pertine à acusação de suposta “falta de retenção do ICMS Substituição nas operações de saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária”, conforme consta no Auto de Infração.

## VOTO

Preliminarmente cumpre observar que, embora no campo destinado à descrição da infração cometida pelo sujeito passivo, esteja descrito “Falta de retenção do ICMS Substituição nas operações da saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária”, estando citado, no enquadramento normativo, o artigo 352, inciso II, do RICMS/BA, contraditoriamente, no campo destinado à “Descrição dos Fatos” que ocasionaram a autuação, o Fisco relata a situação como falta de comprovante de recolhimento de imposto devido por antecipação tributária, por contribuinte descredenciado na COPEC/SEFAZ. E, na informação fiscal prestada, o preposto do Fisco aduz que se trata de exigência de imposto devido por operação própria, corroborando o texto apostado na “Descrição dos Fatos” à fl. 01 dos autos, e contradizendo o quanto imputado como infração que teria sido cometida pelo autuado.

Na composição da base de cálculo lançada no Auto de Infração, no valor de R\$30.000,00, o representante do Fisco utiliza montante que equivale à soma dos valores registrados, nos DANFES de fls. 08 e 09, como base de cálculo do imposto devido por substituição tributária, e em seguida, na ocasião em que presta a Informação Fiscal, acosta ao processo, à fl. 30, o documento intitulado “Memória de Cálculo”, utilizando a alíquota de 19% sobre a mencionada base de cálculo de R\$30.000,00, para apurar o valor de imposto que lança de ofício, de R\$5.700,00. Também cita, na Informação Fiscal, que utilizou a pauta fiscal para efeito de cálculo do imposto.

O contribuinte defende-se de ambas as situações constantes no Auto de Infração, ou seja, a descrição da infração, de falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária, e a descrição dos fatos que suscitaram a autuação, que é a falta de recolhimento do ICMS devido por operação própria, mas relata que o fulcro da autuação é aquela descrita como infração, ou seja, a falta de retenção do imposto devido por substituição tributária.

Por outro lado, embora no enquadramento normativo constante no Auto de Infração, o preposto do Fisco cite o artigo 353, inciso II, do RICMS/BA, que trata de ICMS devido na condição de substituto tributário, na Informação Fiscal prestada o autuante aduz que a autuação está lastreada nos artigos 126, 512-B, 515-B, e 518-B, todos do RICMS/BA, e que tratam de imposto devido por operação própria.

Embora o artigo 19 do RPAF/99 preveja que não implica em nulidade o erro em indicação de dispositivo normativo desde que, da descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal, na situação em foco trata-se de duas situações distintas, referentes a uma mesma imputação, e esta situação gera a incerteza quanto ao ato irregular que teria sido verificado pelo Fisco. Esta situação de incerteza acarreta o cerceamento de defesa do sujeito passivo, e não é saneável, por impossibilitar que seja definida, com segurança, a infração porventura que teria originado a autuação em lide.

Pelo exposto, voto pela NULIDADE da autuação, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, por falta de elementos suficientes para se determinar com segurança, na presente ação fiscal, a infração imputada.

### **RESOLUÇÃO**

**ACORDAM** os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 124157.0786/09-1, lavrado contra **PETRÓLEO DO VALLE LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2010

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR