

**PROCESSO** - A. I. Nº 206960.0029/09-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDOS** - PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº0435-01/09  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**INTERNET** - 01/04/2011

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0043-12/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. IMPOSTO RETIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E NÃO RECOLHIDO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. No que se refere ao ICMS relativo à substituição tributária, que foi retido e não recolhido, considerando que se trata de imputação de natureza diversa, o lançamento é nulo. 2. DISPENSA DE MULTA POR OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. Esta instância administrativa carece de atribuição para apreciar as questões arguidas no Recurso Voluntário. A competência para a apreciação do pedido de dispensa de multa por obrigação principal ou a sua redução é exclusivamente da Câmara Superior, de acordo com disposto nos artigos 159 e 169, § 1º do RPAF/99. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0435-01/09 ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento

O Auto de Infração, lavrado em 20/07/2009, exige ICMS no valor de R\$1.891.327,93, tendo em vista a constatação das seguintes irregularidades:

1. deixou de recolher o ICMS, no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro a dezembro de 2008, exigindo imposto no valor de R\$1.813.732,12, acrescido da multa de 50%. Consta que se refere à falta de recolhimento do ICMS normal e do ICMS substituição tributária nas operações com o produto álcool etílico hidratado carburante – AEHC, lançados no livro Registro de Apuração do ICMS e nas DMA's, conforme cópias anexadas.
2. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro a dezembro de 2008, exigindo imposto no valor de R\$77.595,81, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte calculou e recolheu a menos o ICMS da antecipação parcial do álcool etílico hidratado carburante – AEHC, em razão de erro na determinação da base de cálculo, por não ter utilizado o valor determinado na pauta fiscal (R\$1,00 por litro) – Instrução Normativa nº 34/2007 da SEFAZ/BA, em conformidade com o Protocolo ICMS 17/04.

Somente faz parte do Recurso de Ofício a infração 1. Quanto a esta, o contribuinte impugnou o lançamento tributário, o entendendo improcedente. Realça que durante os procedimentos de

instalação da empresa ocorreram diversos contratempos referentes a problemas de erro de escrituração da contabilidade, porém o débito efetivo não corresponde àqueles encontrados na autuação. Informa que os créditos fiscais decorrentes das entradas de mercadoria no seu estabelecimento não foram devidamente contabilizados, implicando em uma grande redução do débito apurado pela fiscalização.

Diz que mesmo não sendo seu argumento aceito, o fato não decorreu de má-fé, pois sempre lançou os valores de débitos na sua escrita contábil, declarando-os ao fisco. Contudo, por estar se instalando no Estado, não teve condições de arcar com todos os tributos decorrentes de sua atividade, haja vista que a pauta fiscal da Bahia está muito além da realidade do mercado de combustíveis do Brasil. Realça ser largamente sabido que o litro do produto nunca foi vendido ao preço de R\$2,00, o que significa que o valor da pauta é totalmente desproporcional à realidade. Observa que, enquanto a mercadoria chega a ser vendida a R\$0,91, o Estado presume um valor muito superior para a operação ao consumidor, o que é completamente descabido. Frisa que a margem de lucro presumida pelo Estado da Bahia é superior a 110%, não existindo preço sequer próximo ao previsto na pauta fiscal. Entende que esse fato torna a pauta fiscal um instrumento impróprio para cálculo do tributo. Por consequência, solicita revisão dos valores tidos como devidos, de forma que o ICMS seja calculado com base no valor da nota fiscal e não da pauta. Aduz que o STJ - Superior Tribunal de Justiça - já decidiu desta forma, conforme processo nº. RMS 16.810/PA, cuja ementa transcreveu.

Assim, caso o débito subsista, requer que o imposto seja calculado pelo valor das notas fiscais. E, no caso de manutenção da infração, pugna pela exclusão da multa e dos juros imputados, tendo em vista a sua evidente boa-fé, pois sempre declarou adequadamente os seus débitos perante o Estado da Bahia. Para tanto, utiliza-se do disposto no art. 159, § 1º, incisos II e III do RPAF/BA.

Em relação à infração 2, observa que se trata de valor a título de antecipação e que, se não houve recolhimento antecipado, houve recolhimento na saída, de forma que não existiu qualquer prejuízo para os cofres do tesouro estadual, não cabendo se falar em saldo remanescente de débito, pois o valor, de uma forma ou de outra, seria recolhido. Entende que o fato evidenciava a sua boa-fé. Assim, pugna pela exoneração da aplicação de multa e/ou juros de mora, por se tratar de mero erro de fato, nos termos do art. 159 do RPAF/BA, o qual, inclusive, não foi percebido, de início, pelas autoridades fiscalizadoras.

Os autuantes ratificam o lançamento fiscal.

A 1ª JJF decidiu pela procedência parcial do lançamento fiscal proferindo a seguinte Decisão em relação à infração 1 e quanto ao pedido de exclusão das multas aplicadas:

*A infração 01 se originou da constatação da falta de recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, correspondendo tanto ao imposto normal como àquele correspondente à substituição tributária, relativos às operações com álcool etílico hidratado carburante (AEAC).*

*O autuado se insurgiu contra esta exigência tributária apresentando as seguintes alegações: que durante a instalação da empresa teriam ocorrido problemas de erro de escrituração em sua contabilidade, porém que o débito efetivo não corresponderia àquele apontado pelo fisco; que créditos fiscais relativos a entradas de mercadoria não teriam sido devidamente contabilizados; ressaltou a sua boa-fé, por ter sempre lançado os valores devidos na sua escrita contábil, os quais não teria tido condições de pagar, em decorrência do valor atribuído para o produto na pauta fiscal da Bahia ser desproporcional à realidade; e utilizou-se de Acórdão emanado do Superior Tribunal de Justiça, referente a imposição fiscal lastreada em pauta fiscal.*

*Quanto aos motivos vinculados a problemas advindos da instalação do estabelecimento, que teriam provocado erros de cálculos nos valores dos débitos e dos créditos fiscais, tendo em vista que tais argumentos não se fizeram acompanhar de provas materiais, entendo que não bastam para elidir nem mesmo parcialmente a exigência tributária.*

*No que diz respeito ao fato de os valores dos débitos terem sido regularmente lançados, o que demonstraria a boa-fé do contribuinte, ressalto que o seu procedimento apenas reforça o acerto do lançamento nos moldes como efetivados pelo fisco, tendo em vista que apesar de escriturados, os valores apurados não foram devidamente recolhidos aos cofres públicos.*

*Já em relação à insurgência contra os valores da pauta fiscal estabelecida na Bahia, vejo que em conformidade com a cláusula quarta, inciso I do Protocolo ICMS nº. 17/04, nas aquisições de mercadorias oriundas de unidades da Federação não signatárias desse Protocolo, o que vem a ser o caso dos autos, o imposto a ser apurado deverá ser baseado “no valor da operação ou no valor de referência estabelecido pela unidade Federada de destino, prevalecendo o que for maior”. Deste modo, o cálculo procedido pela fiscalização tem amparo legal.*

*Vejo que não faz sentido, ademais, a alegação do contribuinte de que a pauta fiscal no Estado da Bahia para o produto em questão seria de R\$2,00, desde quando a partir de 15/08/2007, a referida pauta passou a ser estipulada no valor de R\$1,70, através da Instrução Normativa nº. 47/2007, a qual se encontrava em vigor durante o período compreendido pela ação fiscal.*

*Por outro lado, analisando o demonstrativo produzido pela fiscalização (fl. 10), constato que os valores apontados se referem exatamente aos montantes apurados e lançados pelo contribuinte no livro Registro de Apuração do ICMS (fls. 11 a 27) e informados nas correspondentes DMAs (declarações mensais de apuração). Constato que de acordo com as informações constantes do sistema de pagamentos da SEFAZ, tais valores realmente não foram recolhidos.*

*Verifico, entretanto, que a fiscalização incorreu no seguinte equívoco: apesar de realmente todos os valores consignados nessa infração se encontrarem “escrituradas nos livros fiscais próprios”, fato este que, portanto, está em conformidade com o teor da acusação fiscal, o montante apurado corresponde ao resultado da apuração de dois componente do tributo estadual devido pelo contribuinte, que representam a parcela do imposto dito “normal”, isto é, aquela originária das operações próprias realizadas pelo contribuinte, e a segunda parcela, que se constitui no imposto concernente às operações subsequentes, o qual foi retido pelo autuado de seus clientes, em decorrência de sua condição de contribuinte substituto, ICMS que ele está obrigado a recolher aos cofres estaduais.*

*E é em relação a esta segunda parte que reside o mencionado equívoco, desde quando tendo o impugnante retido essa parcela do imposto e não tendo efetuado o seu subsequente recolhimento em favor do Estado, essa infração não pode ser tida como aquela enquadrada no Auto de Infração, por se referir à retenção e não recolhimento do imposto de forma tempestiva. Deste modo, considerando que este fato resulta em mudança no fulcro da autuação, inclusive com o agravamento da multa para 150%, prevista no inciso V, alínea “a” do art. 42 da Lei nº. 7.04/96, implicando que o imposto correspondente não pode ser exigido por meio da presente autuação, represente à autoridade competente no sentido de programar nova ação fiscal, visando à cobrança do tributo, acompanhado de seus acréscimos legais, a teor do art. 21 do RPAF/99.*

*Assim, a infração 01 resta parcialmente caracterizada, no montante de R\$452.241,90, de acordo com a tabela abaixo:*

.....

*Quanto ao pedido de dispensa ou de redução das multas, bem como das demais cominações legais, considerando que as irregularidades estão devidamente caracterizadas, ficando evidenciado que o cometimento das infrações implicou na falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito, tendo em vista o disposto no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Ademais, de acordo com o art. 159 do RPAF/BA, a apreciação do pedido de dispensa ou redução de multa por infração relativa a obrigação principal, ao apelo de equidade, é atribuição da Câmara Superior deste CONSEF.*

.....

*Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.*

De ofício, a 1ª Instância de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

Ao tomar conhecimento da Decisão da 1ª JJF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 231/238), entendendo que deve ser beneficiado pelo quanto previsto no art. 159, do RPAF/BA e art. 42, § 8º, da Lei nº 7.014/96, uma vez que as infrações apuradas na lide não decorreram de uma conduta dolosa e assumida, mas, tão-somente, em virtude de simples erro de sua contabilidade e de sua dificuldade em se adaptar à legislação estadual e aos procedimentos adotados pelo fisco baiano, já que estava neste Estado se instalando. Ademais, entende ser o valor da Pauta Fiscal aplicada no Estado da Bahia para o álcool etílico hidratado – AEHC, ilegal, trazendo decisões do STJ para corroborar sua posição. Afirma, ainda, que JJF incorreu em equívoco ao citar a Instrução Normativa nº 47/2007, pois ela não se aplica ao produto pela empresa comercializado.

Finalizando seus argumentos diz que “*dessa forma, comprovado que o recorrente não pratica de forma costumeira qualquer infração à legislação tributária, tendo as ações autuadas sido oriundas única e exclusivamente de suas dificuldades iniciais em adaptar-se quando de sua instalação no Estado da Bahia, bem como em decorrência de erro escusável quando da apuração do ICMS a recolher, seja por dificuldades de contabilidade, seja pela existência de uma pauta fiscal (ilegal) totalmente alheia à realidade do mercado brasileiro, faz-se mister que seja excluída da autuação os valores a título de multa e juros correspondentes a todas as infrações (01,02 e 03), à luz do art. 159 do RPAF e do art. 42, § 8º, da Lei nº 7.014/96. Transcreve os referidos artigos grifando os §§ II e III do § 1º, do RPAF/BA*”.

Pugna pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto.

A PGE/PROFIS (fls. 276/278), após delimitar o pedido do recorrente, observa que ele deve ser dirigido à Câmara Superior do CONSEF, no prazo estabelecido no art. 159, § 2º, do RPAF/BA. Em seguida, passa a analisar as razões arguidas pela empresa à luz das determinações do referido artigo da norma regulamentar (art. 159, § 1º, I e II). Diz que, embora o recorrente tenha arguido ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, tal dúvida prevista no inciso II do § 1º, do art. 159 citado é de interpretação da legislação e não o alegado desconhecimento da legislação justificada pela sua recente instalação neste Estado. E, melhor sorte não socorre o contribuinte o inciso III da referida norma regulamentar, *pois não é suficiente ter o sujeito passivo agido de boa fé por ignorar a legislação tributária, mister se faz à comprovação de que a ignorância da legislação fora justificada pelo nível de instrução do autuado e das condições adversas do local da infração*. Neste sentido observa que a empresa encontra-se localizada no Centro Comercial de Itabuna, é sociedade por cotas de responsabilidade limitada e seu capital integralizado é de um milhão de reais (Certidão à fl. 47).

E, por fim, o recorrente não comprovou o pagamento do imposto na forma exigida no § 2º do art. 159, do RPAF/BA.

Opina pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

No seu Recurso Voluntário, a empresa somente solicita a redução ou cancelamento das multas aplicadas no presente lançamento fiscal, conforme previsões legais contidas no art. 159, § 1º, I e II e art. 42, § 8º, da Lei nº 7.014/96. Para embasar este seu pedido diz que não agiu de má-fé, desconhecia a norma tributária do estado da Bahia e demonstra a sua discordância em relação à Pauta fiscal aplicada.

Em obediência às determinações legais, seu pedido não pode ser recepcionado por esta 2ª CJF, pois dirigido à Instância deste Colegiado que não tem competência para apreciá-lo.

O art. 169, § 1º, do RPAF/99 (Decreto no 7.629/99) determina que *compete à Câmara Superior julgar, em instância única, os pedidos de dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de equidade, nos termos do art. 159*. E este pedido de aplicação de equidade deve ser fundamentado nas condições que o referido Regulamento indica, ser interposto no prazo de trinta dias após a intimação da Decisão do órgão julgador e estar acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos (§§ 1º e 2º do citado art. 159 e Decreto).

Em vista das determinações legais e, como o pedido do recorrente se resumiu à dispensa ou redução de multas por descumprimento de obrigações principais, conheço o Recurso interposto, porém NEGOU PROVIMENTO ao mesmo pelas razões expostas.

Voltando-me para apreciação do Recurso de Ofício interposto, este não merece reparo.

Ao analisar a ação fiscal, observa-se que os autuantes, de posse do livro Registro de Apuração do ICMS – LRAICMS (fls. 11/27) e em confronto com os recolhimentos efetuados pelo contribuinte nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008 - fls. 36/45, constataram que o contribuinte não procedeu ao recolhimento do imposto normal escriturado no LRAICMS, bem como aquele referente à substituição tributária (fls. 36/45). Tais valores, de igual sorte, se encontram informados nas respectivas DMA's (fls. 28/30). Lançaram o imposto apurado (ICMS normal e ICMS-ST) como uma única infração (fls. 1 e 10 do PAF).

No caso, acertadamente, a 1ª JF detectou o erro cometido pelos prepostos fiscais, ou seja, apesar de todos os valores lançados se encontrarem “escriturados nos livros fiscais próprios”, portanto, em conformidade com o teor da acusação fiscal, o montante apurado corresponde ao resultado da apuração de dois componentes do tributo estadual devido pelo contribuinte, precisamente, o imposto concernente às operações próprias realizadas pelo contribuinte (“imposto normal”) e aquele referente às operações subsequentes, retido pela empresa de seus clientes, diante de sua condição de contribuinte substituto.

Em assim sendo, os prepostos fiscais não poderiam ter consolidado duas infrações em uma só, já que cada uma representa irregularidade distinta uma da outra. A falta de recolhimento do ICMS-ST não pode ser enquadrada como consta do Auto de Infração por se referir à retenção e não recolhimento do imposto de forma tempestiva, pois, e inclusive, com multa agravada à luz da determinação prevista no inciso V, alínea “a” do art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

Em vista de tudo exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário interpostos, mantendo integralmente a Decisão recorrida, com representação à autoridade competente no sentido de programar nova ação fiscal, visando à cobrança do tributo, acompanhado de seus acréscimos legais, a teor do art. 21 do RPAF/99. Ressalto que pode o recorrente, querendo e antes do início de qualquer outra ação fiscal, recolher espontaneamente o imposto devido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206960.0029/09-1**, lavrado contra **PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$529.837,71**, acrescido das multas de 50% sobre R\$452.241,90 e 60% sobre R\$77.595,81, previstas no art. 42, incisos I, “a” e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal referente à infração 1, no que concerne à parcela do imposto retido e não recolhido pelo contribuinte, em conformidade com o disposto no art. 21 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS