

PROCESSO - A. I. Nº 206960.0011/10-9
RECORRENTE - PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0295-03/10
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 12/07/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0183-12/11

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Não ficou comprovado pelo defendente o pagamento do débito apurado no presente lançamento. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS. Infração comprovada, de acordo com as planilhas elaboradas pelos autuantes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário impetrado pelo sujeito passivo contra Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 30 de março de 2010, com exigência de R\$2.433.986,59 de ICMS, acrescido das multas de 50% e 60%, através do Acórdão JJF Nº. 0295-03/10 (fls. 332 a 337), lavrado em virtude da constatação das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2009. Falta de recolhimento do ICMS normal, conforme planilha de cálculo anexada ao Auto de Infração. Valor do débito: R\$993.074,26. Multa proposta no percentual de 50%.

INFRAÇÃO 2: Procedeu à retenção do ICMS a menos, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de setembro a dezembro de 2009. Valor do débito, R\$1.440.912,33, sendo aplicada a multa de 60%.

A Decisão objeto do Recurso Voluntário apresentado foi a seguinte:

“A primeira infração trata da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Falta de recolhimento do ICMS normal, conforme planilha de cálculo elaborada pelo autuante à fl. 09 do PAF, com base na escrituração dos créditos fiscais efetuada pelo defendente e no demonstrativo de cálculo correto do ICMS normal às fls. 10 a 55 dos autos.

O autuado alegou que não incluiu o desconto incondicional na base de cálculo do ICMS, à luz do art. 54, II, do RICMS/BA, citado pelo autuante, ou seja, conforme determina o próprio RICMS/BA, o desconto não foi levado em consideração para fins de apuração da base de cálculo do imposto. O que ocorreu 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 o autuado não teria recolhido o ICMS-ST supostamente devido. Diz que o aumento do valor do ICMS-ST implica, por óbvio, na redução do valor a recolher a título de ICMS próprio, uma vez que, como já dito no tópico anterior, o valor da base de cálculo do ICMS-ST é igual a “(Valor da Pauta Fiscal) – (Base de Cálculo do ICMS próprio)”.

Os autuantes informaram que o defendente incluiu o desconto incondicional na Base de Cálculo do ICMS Normal, o que está em desacordo com o previsto no art. 54, Inciso II, do RICMS-BA.

Art. 54. No tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, observar-se-á o seguinte:

II - serão deduzidos da base de cálculo os descontos constantes no documento fiscal, desde que não concedidos sob condição, assim entendidos os que estiverem sujeitos a eventos futuros e incertos;

De acordo com o dispositivo regulamentar acima reproduzido, os descontos constantes no documento fiscal serão deduzidos da base de cálculo do imposto. Assim, os autuantes juntaram ao presente processo cópia de Notas Fiscais Eletrônicas - NFe emitidas pelo autuado, a exemplo da NFe 8215 (fls. 222 a 224) para comprovar o desconto concedido no mencionado documento fiscal.

No cálculo do ICMS normal nota a nota, os autuantes consideraram o valor da base de cálculo constante no documento fiscal, deduziram o desconto concedido e apuraram o imposto, aplicando a alíquota de 19%, cujos totais por saídas com débito do ICMS foram transportados para o demonstrativo à fl. 09.

Considerando que inexistia dúvida em relação aos cálculos efetuados em consonância com as normas estabelecidas no RICMS/BA, concluo pela procedência desta infração, haja vista que o autuado não comprovou ter recolhido o débito apurado no presente lançamento.

Quanto à multa pela infração apurada, constato que houve equívoco no percentual de 50%, indicado no demonstrativo de débito do Auto de Infração, tendo em vista que a infração apurada se refere a erro na apuração do imposto devido, está enquadrada na multa prevista no inciso II, alínea “a” do art. 42 da Lei 7.014/96. Por isso, fica retificado o percentual da mencionada multa para 60%.

Infração 02: Procedeu a retenção do ICMS a menos, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, conforme demonstrativos às fls. 56 a 101 do PAF.

O defendente alega que o valor cheio da Pauta Fiscal não pode ser utilizado como base de cálculo para o ICMS-ST, pois esta base de cálculo decorre da operação de subtração entre a Pauta Fiscal e o valor da base de cálculo do ICMS próprio. Diz que foram ignorados todos os valores anteriormente pagos, e que a base de cálculo do ICMS-ST não é “Valor da Pauta Fiscal”, como entende o Fisco, mas, sim, “(Valor da Pauta Fiscal) – (Base de Cálculo do ICMS próprio)”. Entende que o valor da autuação deve ser revisto, uma vez que foi adotada uma base de cálculo errônea, qual seja, o valor cheio da Pauta Fiscal (R\$ 2,00/litro de álcool), quando deveria ter sido realizada a operação aritmética supracitada, deduzindo-se do valor da Pauta Fiscal o valor da base de cálculo do ICMS próprio do contribuinte

Em relação à base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária nas operações realizadas com combustíveis e lubrificantes, o RICMS/BA estabelece:

Art. 512-B. Nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será a seguinte (Conv. ICMS 110/07):

***I** - o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente;*

...

***III** - na falta do preço a que se refere o inciso I, nas operações realizadas por distribuidora de combustíveis, exceto nas operações com álcool hidratado, o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o sujeito passivo por substituição tributária, ou, em caso de inexistência deste, o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos percentuais de margem de valor agregado divulgados mediante Ato COTEPE publicado no Diário Oficial da União, observado o disposto no § 1º;*

§ 1º Para efeito do disposto nos incisos II a IV e no item 2 da alínea “b” do inciso V, aplicar-se-ão:

***III** - na hipótese de a distribuidora de combustível, assim como tal definida e autorizada por órgão federal competente, realizar operação com álcool hidratado sem computar no respectivo preço o valor das contribuições para o PIS/PASEP e/ou COFINS, aplicar-se-ão os percentuais constantes em Ato COTEPE.*

Observe que na apuração do imposto exigido no presente lançamento, os autuantes utilizaram o PMPF de R\$2,00 por litro de AEHC, aplicaram a alíquota de 19% e deduziram do valor encontrado o ICMS normal apurado na planilha referente à primeira infração e o valor do ICMS Substituição Tributária destacado no documento fiscal.

Quanto ao argumento do defendente de que a apuração do imposto deveria ser com base na fórmula: “(Valor da Pauta Fiscal) – (Base de Cálculo do ICMS próprio)”, não há qualquer previsão legal, e na apuração do imposto exigido foi deduzido o ICMS normal, o que descarta a possibilidade de bitributação, como alegado pelo autuado. Portanto, entendendo que inexistia qualquer irregularidade nos cálculos efetuados pelos autuantes, e o defendente não comprovou o recolhimento do imposto exigido.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Cientificado da Decisão, o sujeito passivo, interpôs Recurso Voluntário (fls. 350 a 357), onde argumenta que a Decisão prolatada não há de prosperar, tendo em vista que não houve qualquer infração à legislação tributária.

Em relação à primeira infração recorrida, defende-se contra a Decisão do julgamento, argumentando que o aumento do valor do ICMS Substituição Tributária implica em redução do valor a recolher relativo ao ICMS próprio, uma vez que o valor da base de cálculo daquele é igual ao valor da pauta fiscal menos a base de cálculo do ICMS próprio, o que faz, inclusive, através de exemplo numérico.

Tendo o fisco procurado majorar o valor do imposto devido por substituição tributária, devido pelo recorrente, deveria como consequência, reduzir o valor devido a título de ICMS próprio, em função da equação posta, o que não ocorreu, muito ao contrário, o que se torna inaceitável, motivo pelo qual impugna o cálculo realizado pela autuação.

Aduz que enfrentou problemas na implantação de sua empresa na Bahia, por erros de escrituração e de contabilidade, de forma que o débito apurado não alcança os valores apontados na autuação

Insurge-se, ainda, contra a retificação do percentual de multa realizada pela Junta de Julgamento Fiscal, sob o argumento de que não poderia fazê-lo por se tratar de ilegalidade, não podendo ser feito pelo julgador, e sim, por novo lançamento tributário, na forma do artigo 142 do CTN, combinado com o artigo 2º do RPAF/99, cujo teor transcreve.

No que tange à infração 2, o imposto devido por substituição tributária foi efetivamente recolhido pelo recorrente no momento das saídas das mercadorias. A autuação foi fruto, pois, de equívoco dos autuantes na apuração do valor do imposto devido por substituição, registrando que não houve erro na discriminação da base de cálculo de sua parte, que seguiu, inclusive, entendimento da Secretaria da Fazenda, não incluindo o desconto incondicional na base de cálculo do imposto, uma vez que o *software* disponibilizado pelo Estado da Bahia impede que a inclusão de tal desconto seja feita.

Que por tais razões, o recorrente recolheu o imposto a título de substituição tributária com base na diferença entre o valor da pauta fiscal e o do imposto próprio, sem o cálculo do desconto incondicional concedido aos postos de combustíveis. Por tal motivo, reafirma que não houve equívoco no recolhimento realizado, vez ter atendido à legislação tributária, não tendo realizado recolhimento com base em pauta fiscal, conforme afirmado na autuação, de forma equivocada.

Diz, que o fato do valor da base de cálculo do imposto a ser recolhido se apresentar maior do que o valor total da nota fiscal decorre do que denomina “*absurda pauta fiscal utilizada*”, o que implica na desconsideração do valor da nota fiscal para calcular o valor do imposto, e sim, de um valor previamente estabelecido.

Em defesa de sua argumentação, sustenta que tal cobrança é ilegal, vez que a pauta fiscal aplicada ao álcool carburante (etanol) estava fixada, à época da ocorrência dos fatos geradores em R\$2,00, valor além da realidade do mercado.

Aduz ser o mecanismo de pauta fiscal instrumento impróprio para aumento da arrecadação do tributo, “*o que registra sua nulidade e demanda*”, sendo necessária a revisão dos valores tidos como devidos, de forma que o débito seja calculado com base no valor da nota fiscal, vez ser este documento o único capaz de fornecer parâmetros reais e adequados para que seja feito o cálculo do ICMS por substituição tributária, ou, se for o caso, por meio da utilização da margem de valor agregado (MVA), e não pauta fiscal.

Transcreve enunciado de Decisão do Superior Tribunal de Justiça (STJ), o qual afirma ser ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetida ao regime de pauta fiscal, apegando-se, também, ao argumento de que a Lei Complementar 123/87 jamais previu que a base

de cálculo do ICMS pudesse ser calculada com base em pauta fiscal, tendo o Estado da Bahia ao aceitar este instrumento, promovido uma “*inovação legislativa*”.

Registra que o Estado da Bahia, ao violar a Lei Complementar nº 123/87, sequer contempla com previsão legal a adoção de pauta fiscal, valendo-se de ato normativo infralegal do COTEPE.

Finalmente, ao amparo do artigo 159 do RPAF/99, pleiteia a dispensa ou redução da multa aplicada, caso a Corte Julgadora entenda que o lançamento encontra-se realizado de forma legal, por ter agido de boa-fé, concluindo com o pedido de improcedência do Auto de Infração.

Parecer da PGE/PROFIS (fl. 472) opina que não assiste razão ao recorrente, vez que as planilhas elaboradas pelos autuantes revelam os cálculos pormenorizados do ICMS a ser recolhido, com base nos documentos fiscais da empresa, conforme previsão regulamentar. Observa que a multa aplicada foi devidamente corrigida de ofício, não havendo ilegalidade em tal prática.

Conclui, opinando pelo não acolhimento das razões recursais, e pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Analisando o Recurso Voluntário, observo que em relação à infração 1, os autuantes ajustaram o cálculo correto do ICMS próprio, conforme demonstrativo apensado à fl. 09. A arguição do sujeito passivo de que houve majoração do imposto apurado, não pode ser considerada, vez que os elementos contidos na autuação, e nos livros fiscais do sujeito passivo, e que serviram de base para a apuração do valor a ser recolhido, o que demonstra, como bem observaram os autuantes no documento de fls. 325 a 329, que houve efetiva redução do ICMS denominado “*normal*” ou próprio, o que traz como implicação o não acatamento de tais razões recursais, por absoluta falta de embasamento fático, ou indicação de erro ou equívoco eventualmente cometido pelos autuantes.

A Junta de Julgamento Fiscal, por ocasião do julgamento ora apreciado, bem observou que “*Considerando que inexistente dúvida em relação aos cálculos efetuados em consonância com as normas estabelecidas no RICMS/BA, concluo pela procedência desta infração, haja vista que o autuado não comprovou ter recolhido o débito apurado no presente lançamento*”, limitando-se o recorrente a apenas contestar tal fato de forma singela, sem trazer qualquer prova ao processo em reforço de sua sustentação.

Dessa forma, a acusação fiscal encontra-se devidamente comprovada, razão pela qual a argumentação recursal não pode ser atendida.

Quanto ao argumento recursal de que a Junta de Julgamento Fiscal não poderia ter alterado o percentual de multa, para o específico caso não se pode averter ofensa ao princípio da irretroatividade das normas de conteúdo sancionatório, já que os fatos são regidos pelas normas vigentes à época da sua ocorrência. Assim, seguindo esta linha de entendimento, mostra-se juridicamente possível o reenquadramento da infração originalmente imputada, conforme autoriza o artigo 142 combinado com o artigo 149 do Código Tributário Nacional (CTN) ao disciplinar o ato de lançamento tributário. No caso em exame, houve equivocada enquadramento do fato infracional apurado na infração conforme já explicitado no voto do julgador de primeiro grau acima transcrito.

Como, na forma do artigo 142 do CTN cabe à autoridade fiscal propor a penalidade a ser aplicada quando do lançamento tributário. Segundo o dicionário Aurélio, significa “*submeter à apreciação*”, “*apresentar como sugestão*”. Dessa maneira, no momento do lançamento, a autoridade fiscal apenas propõe a aplicação do percentual de multa, o qual pode ser alterado, estando o processo em curso, inclusive, se for o caso, *ex officio*, conforme fez acertadamente o julgador de primeira instância, e não, como pretende o recorrente, por novo lançamento.

Entretanto, o equívoco verificado não implicou em modificação do núcleo da exigência fiscal, que remanesce inalterada e circunscrita à cobrança do ICMS, ainda que os autuantes tenham erroneamente capitulado a infração, o percentual deve ser modificado, segundo o entendimento já pacificado neste órgão julgador em inúmeras decisões.

Por tais argumentos, entendo que a infração deva ser mantida, com adequação da multa aplicada pelos autuantes para o percentual de 60%, alterando-se também o enquadramento legal da mesma, vez que, contrariamente ao alegado pelo recorrente, trata-se de ato legal.

Quanto à infração 2, versa sobre retenção a menor de imposto devido por substituição tributária, relativo a operações internas, pela inclusão na base de cálculo do imposto de desconto incondicional na composição da base de cálculo do ICMS próprio, relativamente ao produto AEHC.

A alegação recursal de que o imposto “*foi efetivamente recolhido pelo recorrente no momento das saídas das mercadorias*”, carece de razão, vez que a acusação fiscal não é de falta de recolhimento, mas, sim, de recolhimento a menor do imposto devido a título de substituição tributária, pela inclusão na base de cálculo do imposto relativo à operação própria, de desconto incondicional concedido nas vendas realizadas pela mesma. O artigo 54 do RICMS determina em seu inciso II que no tocante aos acréscimos e aos descontos relativos ao valor das operações ou prestações, serão deduzidos da base de cálculo os descontos constantes no documento fiscal, desde que não concedidos sob condição, assim entendidos os que estiverem sujeitos a eventos futuros e incertos. Os descontos incondicionais destacados nos documentos fiscais, atendem à hipótese prevista na norma de não estarem sujeitos a condição.

Dessa forma, não podem ser excluídos da base de cálculo do imposto, quando de seu cálculo. Alegar que atendeu à legislação e não incluiu o desconto incondicional na base de cálculo do imposto sem trazer ao feito qualquer elemento probante, não tem o condão de elidir a acusação fiscal, sequer de contestar as notas fiscais trazidas pelos autuantes nas fls. 222 a 230, vez que tal prática se realiza não no momento da emissão da nota fiscal eletrônica, mas, sim, quando de sua escrituração.

Assim, há de se aplicar a regra do artigo 143 do RPAF de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Quanto ao aspecto da utilização de pauta fiscal para apuração do imposto devido por substituição tributária, e sua ilegalidade, não cabe a este Conselho tal apreciação, nos termos do artigo 167, inciso I, do RPAF/99. Convém observar-se, entretanto, que não é utilizada pauta fiscal para o cálculo do referido imposto, vez ser esta uma imposição de valor para primeira operação estabelecida através de Instrução Normativas emanada da Superintendência de Administração Tributária, com âmbito circunscrito ao Estado da Bahia. No caso em tela, o valor estabelecido para o cálculo do imposto devido por substituição tributária do produto AEHC (álcool combustível) é o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), estipulado através de Ato COTEPE (Comissão Técnica Permanente do ICMS do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ), que possui abrangência nacional, e não apenas o território do Estado da Bahia, preço este que de forma eventual pode estar a maior, ou a menor do que o preço real e efetivo da operação, vez que, reitero, estabelecido de forma nacional, para nivelar a tributação do produto, vigorando tal sistemática a partir de 16 de agosto de 2004, por consenso entre as unidades federadas.

Com relação ao pedido de dispensa de multa feito pelo recorrente, na forma do mesmo artigo 159 do RPAF/99, deve ser dirigido à Câmara Superior do CONSEF, nos termos previstos no artigo 169, § 1º, desse diploma legal, razão pela qual não pode ser atendido nesta oportunidade, por esta Câmara de Julgamento Fiscal.

Dessa forma, a argumentação recursal, não consegue descaracterizar a imputação fiscal, motivo pelo qual, alinhando-me ao opinativo da PGE/PROFIS, e entendo que o Recurso Voluntário NÃO DEVE SER PROVIDO.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206960.0011/10-9**, lavrado contra **PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.433.986,59**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS