

PROCESSO - A. I. Nº 210663.0006/09-8
RECORRENTE - PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0167-02/10
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 22/07/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0191-12/11

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE ELEMENTOS SUFICIENTES PARA SE DETERMINAR A INFRAÇÃO. É nulo o procedimento fiscal que não indique de forma clara a descrição dos fatos, os dispositivos legais infringidos e tipificação da multa correlata com a infração cometida. Há insegurança na determinação da infração, bem como cerceamento do direito de defesa. Acolhida a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, inconformado com a Decisão de 1ª Instância deste CONSEF, com base no art. 169, I, “b”, do citado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 05/12/2009, exige ICMS, no valor histórico de R\$4.304,45 acrescido da multa de 60%, decorrente de falta de retenção do ICMS Substituição nas operações da saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Consta da descrição dos fatos: “*falta de recolhimento, no prazo regulamentar, sobre a operação própria na venda de ALCÓOL HIDRATADO CARBURANTE, conforme Nota Fiscal nº 10149*”.

Após apreciar as razões de defesa e a informação, a 2ª JJF manteve parcialmente a infração imputada ao sujeito passivo sob a seguinte Decisão a respeito da nulidade arguida pelo contribuinte.

Trata-se de Auto de Infração lavrado no trânsito da mercadoria, no Posto Fiscal Honorato Viana, cuja infração foi descrita no Auto de Infração como “Falta de retenção do ICMS Substituição nas operações de saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária.”

Apesar de estar assim descrita, após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que na descrição do fato o autuante consignou que lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente de falta de recolhimento do ICMS normal e/ou anexação do respectivo DAE, quitados, em suas operações próprias com ALCÓOL HIDRATADO CARBURANTE, referente DANFE nº 10149, não possuindo o contribuinte autorização da COPEC para gozo de recolhimento no prazo normal.

Para embasar a infração foi lavrado o Termo de Apreensão e Ocorrências nº 210943.0139/09-9., constando no campo Descrição dos Fatos, que foi apurada a seguinte irregularidade: falta de recolhimento, no prazo regulamentar, sobre a operação própria na venda de ALCÓOL HIDRATADO CARBURANTE, conforme Nota Fiscal nº 10149.

Se fez necessário repetir o texto da acusação constante nos Auto de Infração e Termo de Apreensão para que não exista dúvida quanto a infração que foi imposta ao sujeito passivo, a qual trata, única e exclusivamente, do ICMS normal. Portanto, este fato não causou qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, inclusive o valor lançado no demonstrativo de débito se refere ao valor do ICMS normal, destacado no documento fiscal, que deveria ter sido pago antes da saída da mercadoria, haja vista que o contribuinte não comprovou possuir autorização da COPEC para pagamento do tributo nesta operação em outro prazo. Assim, não tem nenhuma pertinência os argumentos defensivos relativos a substituição tributária, uma vez que, na ação fiscal em lide, nada foi imputado ao autuado em relação a substituição tributária.

Na peça defensiva o impugnante trata de base de cálculo da substituição tributária, matéria totalmente diferente da que foi objeto da autuação. Por consequência os argumentos trazidos pela defesa de que não houve falta de

recolhimento do ICMS por substituição tributária não é capaz de elidir a autuação, uma vez que, repito, este não foi o motivo da autuação, conforme amplamente demonstrado acima o que foi autuado foi o ICMS Normal.

No mesmo sentido não pertinência a alegação de que foi usada na apuração do imposto a pauta fiscal, uma vez que a autuação não se refere a substituição como alegou a defesa, a autuação é decorrente do ICMS Normal, não tendo o autuante utilizado de qualquer pauta fiscal.

Analizando os documentos fiscais que embasaram a autuação fica claro que o fiscal autuante efetuou o lançamento tributário de ofício do valor do ICMS calculado pelo próprio contribuinte, sendo o destacado na Nota Fiscal pelo contribuinte autuado. Entretanto, ao transportar o valor para o Auto de Infração, o autuante indicou o valor de R\$ 4.304,45, quando o valor correto é R\$4.289,15, conforme DANFE'S Nº 10149, acostados às folhas 07 nos autos.

Quanto a alegação defensiva de existência de suposto erro no software de emissão de nota fiscal eletrônica, entendo que essa alegação não tem qualquer pertinência, uma vez que o contribuinte vem utilizando do referido sistema, por muito tempo, não tendo comprovado, pelo menos no presente no auto em lide, ter formalizado qualquer questionamento à Administração Tributária Estadual até a presente data.

Após esclarecer a sistemática de uma Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e observar que o próprio contribuinte utilizou como crédito fiscal o ICMS destacado nas notas fiscais para efeito de cálculo da substituição tributária, adentrou no mérito da acusação tracejando a seguinte Decisão.

Conforme restou comprovado nos autos, em especial no Termo de Apreensão e nos DANFE's, o autuado transportava álcool carburante, destinados a diversos contribuintes, tendo despachado o produto com a devida substituição do ICMS, mas sem o recolhimento tempestivo do imposto em suas operações próprias (ICMS NORMAL, objeto da autuação), conforme determina o Art. 515-B o imposto relativo à operação própria nas saídas internas ou interestaduais de AEHC ou de álcool não destinado ao uso automotivo, transportado a granel, será recolhido no momento da saída das mercadorias, devendo o Documento de Arrecadação Estadual, devidamente quitado, acompanhar a mercadoria na respectiva circulação, devendo, ainda, constar o número da autenticação consta no corpo da própria nota fiscal, em conformidade com os incisos II e III do citado artigo, in verbis:

Art. 515-B. O imposto relativo à operação própria nas saídas internas ou interestaduais de AEHC ou de álcool não destinado ao uso automotivo, transportado a granel, será recolhido no momento da saída das mercadorias, observando-se o seguinte:

...
II - o Documento de Arrecadação Estadual, devidamente quitado, deverá acompanhar a mercadoria na respectiva circulação;

III - o número de autenticação bancária do documento de arrecadação deverá ser indicado no campo "Dados Adicionais" da Nota Fiscal de saída e o número desta no campo "Informações Complementares" do respectivo documento de arrecadação;

§ 1º Os contribuintes industriais poderão, mediante autorização do Diretor de Administração Tributária da região do domicílio fiscal do contribuinte, após Parecer técnico da COPEC, recolher o imposto relativo às operações internas até o 9º dia do mês subsequente ao da saída.

Da interpretação dos dispositivos acima, sem sombra de dúvida, o ICMS Normal, operação própria, deve ser recolhido no momento da saída da mercadoria, salvo se o contribuinte possua autorização do Diretor de Administração Tributária, após Parecer técnico da COPEC, para recolher o imposto relativo às operações internas até o 9º dia do mês subsequente ao da saída, o que não foi comprovado nos autos, o que demonstra o acerto da ação fiscal.

Por fim, não foi aceito o pedido de isenção da multa e dos acréscimos moratórios e a Decisão teve o seguinte desfecho:

Pelo acima exposto, entendo que restou comprovado que o autuante apenas exigiu o pagamento do ICMS destacado nas notas fiscais emitidas pelo autuado e que não recolhido no prazo previsto no Art. 515-B, do RICMS/BA, relativo à operação própria nas saídas internas de AEHC- álcool etílico hidratado combustível, transportado a granel, não possuindo autorização para recolhimento em data posterior ao momento da saída das mercadorias.

Ressalto, outrossim, que o autuante incorreu em equívoco, ao indicar na infração em tela o dispositivo da multa aplicada como sendo a alínea "e" do inciso II do Art. 42, quando o correto é a alínea "f" do mesmo inciso, mesmo art. 42 e mesma da Lei nº 7014/96, pelo que fica retificada o inciso indicado, não havendo nenhuma alteração de valor, uma vez que a multa foi corretamente calculada no percentual de 60%.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, ficando o valor reduzido de R\$4.304,45, para R\$4.289,15.

Inconformado com a Decisão de 1º Grau, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 85/92).

Após sintetizar a infração e a Decisão prolatada pela 2ª JJF, afirma o recorrente que a mesma não pode prosperar, pois *“muito embora a infração imputada ao contribuinte diga respeito tão-somente ao ICMS-ST, houve a sua condenação ao recolhimento do ICMS supostamente devido em virtude da operação própria, sem que tal infração tenha sido objeto da autuação fiscal”*.

Observa que tendo sido autuado pela ausência de recolhimento do ICMS-ST, pautou toda a sua defesa contra este fato específico, defesa, inclusive, acolhida pelo próprio Agente de Tributo Estadual, conforme se pode verificar pelo trecho do Acórdão hostilizado e que transcreveu. E, mesmo tendo este foro administrativo de 1º Grau afastado, em sua totalidade, a autuação referente ao ICMS-ST, entendeu que o contribuinte não recolheu o imposto relativo à operação própria, razão pela qual julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, sob a fundamentação de que no auto se *“exige ICMS decorrente da falta de retenção do ICMS Substituição”*, mas que *“na descrição dos fatos, corrige o preposto fiscal o móvel da exigência, afirmando que se trata da falta de recolhimento do ICMS normal relativo às operações próprias”*.

Com tais colocações, diz restar patente que o incorreu em erro ao fundamentar sua Decisão em fato diverso da acusação. E pergunta, como pode se defender de fatos ambíguos, inclusive com a capitulação legal indicada no próprio Auto de Infração não coincidente com aquela que o agente fiscal indicou na sua informação fiscal, ou seja, o autuante informou que a empresa desobedeceu às determinações do art. 515-B do RICMS/BA, combinado com o Protocolo ICMS 17/04 e no Auto de Infração consignou que a desobediência seria aos arts. 353, inciso II do RICMS e art. 42, I, da Lei nº 7.014/96?

Em assim sendo, restava patente o prejuízo à sua defesa e à insegurança na determinação da infração ora discutida.

Adentrando em considerações a respeito da incongruência existente no Auto de Infração e na Decisão recorrida, entende que o mesmo deve ser anulado, pois *“causou prejuízo à defesa do recorrente, que não compreendeu da forma adequada a natureza da infração que lhe fora imputada”*. Para embasar sua argumentação, cita as determinações do art. 2º e 18, IV, “a”, do RPAF/BA e que, ao ser acrescentado na autuação um *“elemento novo que não se encontra na tipificação da autuação fiscal”* houve flagrante violação ao princípio da tipicidade, da ampla defesa e do contraditório.

Salienta, ainda, que houve erro na apuração do valor do imposto devido a título de substituição (se a acusação tenha sido realmente esta), quando da lavratura do Auto de Infração, pois nele foi exigido o imposto referente a título de ICMS-ST, bem como o devido a título de ICMS principal, sem abatimento de qualquer crédito fiscal a que faz jus, além de não ter sido considerado, na sua base de cálculo, o desconto incondicional existente nos DANFe's.

Diz não proceder o cálculo realizado pela fiscalização ao utilizar uma pauta fiscal (a do Estado da Bahia) que se encontra muito além da realidade do mercado de combustíveis do Brasil. Que como vastamente sabido, o litro do álcool etílico hidratado combustível nunca foi vendido no preço de R\$ 2,00 no território baiano. Argumenta que, enquanto 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%, portanto fora da realidade do mercado. Não existe preço sequer próximo ao previsto na pauta fiscal, o que a torna um instrumento impróprio para que seja recolhido o tributo, o que demanda a revisão dos valores tidos como devidos, de forma a permitir que o débito seja calculado com base no valor da nota, e não da pauta. Observa que, através da Súmula nº 431 do

STJ é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

Por fim, afirma que, se o entendimento for pela subsistência do débito apurado, requer que seja refeita a quantificação dos valores, tendo em vista a ilegalidade de uma pauta fiscal e a exclusão da multa e dos juros imputados, de acordo com o art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF, o qual transcreveu, tendo em vista a sua evidente boa-fé, que sempre procurou registrar e declarar adequadamente os seus débitos perante o Estado da Bahia.

A PGE/PROFIS (fls. 177/178) emite Parecer jurídico tendo afastado, de pronto, a nulidade da autuação arguida pelo recorrente sob a seguinte argumentação.

Da análise dos autos, vejo que não assiste razão ao Recorrente, senão vejamos.

A indicação dos dispositivos regulamentares e legais infringidos feita pelo autuante de fato não correspondem à exigência fiscal consubstanciada. No entanto, é cediço que o fundamento da autuação está no fato descrito, e esse é claro ao indicar que a exigência se refere ao ICMS por operação própria.

Portanto, não há que se falar em nulidade, quando foi possível ao autuado, desde o inicio, compreender com clareza o fato que lhe era imputado.

O próprio demonstrativo de cálculo indica que o que se exige é o ICMS por operação própria, assim como as descrições do Termo de Apreensão.

Afasto, pois, a nulidade suscitada, por não vislumbrar qualquer prejuízo ao exercício do direito de defesa do autuado.

No mérito entendeu, quanto à alegação do recorrente de não ter sido abatido o crédito fiscal a que faz jus, que o lançamento fiscal se deu no trânsito de mercadorias e, como não ficou provado o pagamento do imposto em operação anterior nem na operação objeto da autuação não se poderia falar em crédito fiscal. Arremata suas colocações afirmando que: *Caso tenha havido pagamento anterior, o crédito fiscal será lançado normalmente na escrita fiscal do contribuinte, e será utilizado para abatimento futuro.*

Ressaltando que o recorrente não comprovou o recolhimento do ICMS nos termos do art. 515-B, do RICMS/BA, que transcreveu, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

Na assentada de julgamento, a douta representante da PGE/PROFIS manifesta-se pela nulidade da ação fiscal tendo em vista a falta de clareza da infração imputada ao sujeito passivo tributário.

VOTO

A infração imputada ao contribuinte e conforme descrito no Auto de Infração diz respeito à *“Falta de retenção do ICMS Substituição nas operações de saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária”*.

O fiscal autuante consignou que foi infringido o art. 353, inciso II, do RICMS/BA que trata da antecipação tributária a ser feita pelo contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias que indica. No específico caso da presente lide, o AEHC – álcool etílico hidratado combustível neste citado artigo da norma regulamentar encontra-se inserido no inciso IV e não no inciso II.

A multa indicada resta contida no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96 que trata da penalidade a ser aplicada *quando não for retido o imposto pelo sujeito passivo por substituição*;

Já no campo “Descrição dos Fatos” foi dito que a infração trata da falta de recolhimento do ICMS em relação às operações próprias do contribuinte, referente à Nota Fiscal nº 10149 (fl. 01).

Esta mesma acusação consta do Termo de Apreensão e Ocorrências de nº 210943.0139/09-9 (fl. 05).

O autuado em sua defesa inicial aponta a incongruência da imputação e afirma que o ICMS-ST já havia sido recolhido antes da ação fiscal. De igual forma, aponta erros no cálculo da base do imposto exigido.

O autuante, nas suas contrarrazões, afirma textualmente de que o lançamento fiscal diz respeito à falta de recolhimento do ICMS em relação às operações comerciais próprias do contribuinte e não do imposto ST. Assim, como a empresa não possui autorização da COPEC (Coordenação de Fiscalização de Petróleo e Combustíveis), deve, no trânsito, a mercadoria fazer-se acompanhar do documento de arrecadação, conforme determinações do art. 515-B do RICMS/BA.

Por outro lado, ao analisar o demonstrativo de débito (fl. 03), o fiscal indicou ICMS a ser exigido em um montante que não se tem conhecimento de como foi apurado. Ao analisar o DANFe nº 10149 (fl. 07) o ICMS a ser recolhido pelas operações próprias é da ordem de R\$4.289,15 e o da ST de R\$80,85. Ou seja, o valor do imposto exigido não é aquele consignado no documento fiscal pela operação própria realizada, nem a soma deste com aquele da ST. E, apenas como observação, o valor do imposto ST consignado no DANFe foi calculado pelo valor do PMPF – preço médio ponderado ao consumidor, ou seja R\$2,00.

A JJF para sanar a irregularidade acima indicada julgou o lançamento fiscal procedente em parte no valor R\$4.289,15 - ICMS devido sobre as operações próprias consignado no documento fiscal e aplicou a multa contida no art. 42, I, “f”, da Lei nº 7.014/96.

No seu Recurso Voluntário, o recorrente volta com os mesmos argumentos apresentados em sua peça inaugural e aponta incongruências na Decisão da JJF.

Com tal relato, somente posso me alinhar com o Recurso Voluntário interposto.

De fato, não resta claro qual foi, efetivamente, o fulcro da autuação embora a infração diga respeito à falta de recolhimento do ICMS-ST, o fato que a determinou, conforme expressou o autuante e como consta na descrição dos fatos e Termo de Apreensão, é diverso do acusado, ou seja, a fiscalização diz que constatou a falta de recolhimento do imposto das operações próprias da empresa e não a falta de recolhimento do ICMS-ST.

Ressalto, neste momento, que o modelo do Auto de Infração utilizado contém um campo designado “Infração” e outro designado “Descrição dos Fatos”. O campo “Infração” destina-se à descrição do tipo da infração, precisamente, a sua natureza, a acusação. Já o campo “Descrição dos Fatos” destina-se a descrever as circunstâncias motivadoras do fato, onde são prestados esclarecimentos e/ou os dados complementares do fato acusado no campo “Infração”. Em assim sendo, os dados acessórios não podem se reportar a fato diverso daquele que constitui o enunciado principal indicado no campo “Infração”.

Acrescente-se a este fato de que o Termo de Apreensão se reporta à “*falta de recolhimento do imposto pelas operações comerciais da própria empresa*” e a indicação legal da infração imputada se refere a “falta de recolhimento do ICMS-ST”.

Mais ainda, a penalidade sugerida pelo fiscal diz respeito ao imposto não retido pelo sujeito passivo por substituição.

E, por fim, não se tem conhecimento como o autuante encontrou a base de cálculo para cobrar o imposto no valor de R\$4.304,45.

O art. 39, III, do RPAF/BA é expresso ao determinar que a descrição do fato deve ser feita de forma clara e precisa para dar certeza da irregularidade apurada. Visa conceder ao contribuinte o pleno exercício do seu direito de defesa, que somente pode ser exercido se ele souber do que está sendo acusado.

Afora que a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo. É ela que aponta os critérios para mensurar o fato tributário imponível e a sua clareza decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.

Assim, como bem pontuado na Súmula nº 01 deste CONSEF, *Os atos dos autuantes devem-se pautar no contido no Código Tributário Nacional, mais precisamente em seu artigo 142, parágrafo único, bem como no RPAF/99, em seu art. 39, e a descrição da ocorrência dos fatos*

deve ser feita da forma mais clara e segura possível, incluindo-se aí a demonstração dos cálculos e a informação dos métodos utilizados para determinar a base de cálculo do imposto.

E, no presente caso não se pode alegar, objetivando sanar os vícios existentes no processo, a previsão legal contida no § 1º do art. 18 do RPAF, já que ela somente admite o saneamento do Auto de Infração em se tratando de eventuais incorreções ou omissões ou a não-observância de exigências meramente formais. No caso, a incorreção foi na determinação do fulcro da autuação e da base de cálculo do imposto, precisamente, o contribuinte foi acusado de uma infração que tem natureza totalmente diversa da dita apurada pelo fiscal autuante, o que se constitui vício insanável, bem como, se desconhece a formação da base de cálculo do imposto apurada pelo fiscal autuante, não podendo a JFF, por falta de competência, suprir, na forma feita, esta incorreção.

Em assim sendo, indubitavelmente, como realizada a fiscalização, houve ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, hipóteses previstas no art. 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, por não conter elementos suficientes para se determinar com segurança a infração imputada ao sujeito passivo tributário.

Meu voto é pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para julgar NULO o Auto de Infração ora hostilizado, recomendando à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, observando que esta renovação somente poderá ser realizada através de fiscalização no estabelecimento do recorrente. E, por fim, pode o recorrente, antes do início de qualquer procedimento fiscal, recolher o imposto ora exigido através de denúncia espontânea, se acaso já não o tenha recolhido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração nº 210663.0006/09-8, lavrado contra **PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA**. Recomenda-se à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de julho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS