

**PROCESSO** - A. I. N° 209732.1205/09-3  
**RECORRENTE** - PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0147-01/10  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/SUL  
**INTERNET** - 04/08/2011

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0219-12/11

**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-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou pela Procedência do Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$3.729,70, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, inciso II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 05/12/09 decorre de apenas uma infração, a qual é objeto do presente Recurso Voluntário, transcrita abaixo:

*Infração 1 - falta de retenção do ICMS substituição nas operações de saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária.*

Consta da descrição dos fatos que “no exercício das funções fiscalizadoras no trânsito de mercadorias, em data, hora e local especificados no Auto de Infração, na Unidade Móvel Regional, no município de Itabuna/Bahia, constatou-se a seguinte irregularidade: Trata-se de apreensão da mercadoria (10.000 litros de Álcool Etílico Hidratado Carburante) e dos DANFE's 10042 e 10099, datados de 30/11/09 e 02/12/09 respectivamente (cópias anexas ao Auto de Infração), tendo em vista que os mesmos acobertavam e efetivavam a entrega de AEHC nas respectivas quantidades, sem o devido pagamento do ICMS referente a antecipação tributária da operação própria destacada nos mencionados documentos fiscais, para o contribuinte Comercial de Combustíveis Nunes Ltda., situado na Av. Manoel Chaves, 500, loteamento Jardim Cordier, - IE: 67018796, município de Itabuna/Bahia. Para tanto foi realizada esta apreensão para fazer prova a favor do fisco estadual da infração cometida contra a legislação vigente. Tudo de acordo com o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 027436, lavrado de forma manuscrita durante ação fiscal da ocorrência, cuja cópia também segue anexa aos autos da infração. Faz uma observação que no verso do referido termo de apreensão de mercadorias e documentos nº 027436, contém declaração do contribuinte sobre a inexistência do pagamento do ICMS da operação própria”.

Da apreciação dos argumentos defensivos alegados pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 1<sup>a</sup> JJF, em Decisão unânime, decidiu pela procedência da autuação com os argumentos que transcrevo abaixo:

*“O Auto de Infração lavrado após apreensão de 10.000 litros de álcool etílico hidratado carburante – AEHC realizada pela unidade móvel regional de Itabuna, transportado com DANFES 10042 e 10099, exige ICMS decorrente da falta de retenção do ICMS substituição nas operações de saída da mercadoria sujeita à antecipação tributária.*

*Relata o Termo 027436, fl. 07, lavrado em 04.12.09, no momento da entrega do AEHC ao contribuinte COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS NUNES LTDA (67.018.796), que a apreensão ocorreu diante da constatação da ausência do recolhimento do ICMS relativo à operação própria. O álcool apreendido ficou sob guarda e responsabilidade (fiel depositário) do próprio autuado, conforme Termo de Depósito, fl.05/06.*

Alega o autuado que efetuou o recolhimento da substituição tributária, conforme faz prova as próprias notas fiscais eletrônicas e DAES anexos. Argumenta que houve erro na apuração do valor do imposto, uma vez que na fixação da base de cálculo lançou o valor da substituição e o valor principal; esclarece ainda que na emissão da nota fiscal eletrônica não incluiu na base de cálculo o desconto incondicional, uma vez que o próprio SOFTWARE do Estado gerou o cálculo. O autuante, por sua vez, diz que autuação tem base legal no art. 515-B RICMS BA e que o autuado declarou no Termo de Apreensão a falta de recolhimento do ICMS das operações próprias.

Examinando a legislação que rege à espécie, verifico que a exigência encontra guarida na regra do art. 2º, § 1º, III da Lei Complementar 87/96 ao estabelecer que “O ICMS incide sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente”. Regra essa que deve ser conciliada com o mandamento constitucional no sentido de que “o ICMS não incidirá sobre operações que destinarem a outros Estados, petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica” (art. 155, X, b), assertiva quem também tem previsão no art. 3º, III, LC 87/96.

Assim disposta, a operação interestadual com tais mercadorias resta bipartida e o entendimento prevalente é que a imunidade constitucional estaria circunscrita à remessa do Estado de origem até a fronteira do Estado destinatário; passando a ocorrer o fato gerador do ICMS na “entrada” do território do Estado.

Entendimento esse ratificado pelo STF no RE 198088-5, ao decidir que a imunidade constitucional não foi instituída em prol do consumidor, mas do Estado de destino dos produtos, ao qual caberá, em sua totalidade, o ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo.

Estados e Distrito Federal, então, através o Convênio ICMS 110/07, dispõem sobre o regime de substituição tributária nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e outros produtos; autorizados, quando destinatários, a atribuir aos remetentes de outra unidade da federação a condição de sujeito passivo por substituição tributária em relação ao ICMS sobre tais operações.

O caso em tela aborda a apreensão de 10.000 litros de álcool etílico hidratado carburante – AEHC por unidade móvel de fiscalização, quando o produto estava sendo entregue pelo autuado a adquirente, neste Estado (COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS NUNES LTDA - 67.018.796) sem o devido pagamento do ICMS referente a antecipação tributária da operação própria destacado nos respectivos documentos fiscais. No Estado da Bahia, as regras do Convênio ICMS 110/07, que revogou o convênio ICMS 03/99 e trata das questões inerentes à substituição tributária, estão disciplinadas nos artigos 512-A e 512-B, RICMS BA; de outro lado, as operações próprias nas saídas internas ou interestaduais com álcool etílico hidratado combustível são tratadas de forma específicas nos artigos 515-A a 515-F, normas incorporadas ao Regulamento de ICMS desse Estado a partir do Protocolo ICMS 17/04.

É, portanto, o ICMS relativo às operações próprias nas saídas internas com álcool etílico hidratado combustível (AEHC), que deve ser recolhido no momento da saída, que está sendo exigido no presente Auto de Infração, cujo demonstrativo de débito consta das folhas inicial e 03. O imposto será calculado tomando-se por base o valor da operação ou o valor estabelecido em pauta fiscal (o que for maior), incidindo a alíquota de 19% (17% + 2%), nas operações de saídas de AEHC. O recolhimento do imposto correspondente aos dois pontos percentuais adicionais supra referido será efetuado em conta corrente específica vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, na forma prevista em ato do Secretário da Fazenda (art. 51, I e 51-A, § 1º, RICMS BA).

Assegura o autuado que efetuou o pagamento do ICMS referente à antecipação tributária da operação própria destacado, nos respectivos documentos fiscais de fls. 08 e 14; no entanto, os documentos de arrecadação estadual que acompanham as mercadorias (fls. 11, 13, 15 e 17), estão relacionados à operação diversa, da substituição tributária. O art. 515-B, II, RICMS BA ensina que o imposto relativo à operação própria nas saídas internas de AEHC será recolhido no momento da sua saída e o DAE devidamente quitado deverá acompanhar a mercadoria na respectiva circulação. O que não se observa nos presentes autos.

Poderia ainda o autuado, na condição de distribuidora de combustíveis, como tal definida pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Bio-combustíveis – ANP, livrar-se do pagamento antecipado, bastando para isso que obtivesse autorização da Coordenação de Fiscalização de Petróleo e Combustíveis (COPEC), conforme previsto no art. 515-A, § 2º, RICMS BA. O que também não ocorreu.

A alegação de utilização de pauta fiscal fictícia, também não pode ser acatada tendo em vista que a base de cálculo foi constituída pelo próprio autuado, cujos valores foram registrados no próprio documento fiscal à fl. 08 e fl. 14. Além disso, a apuração da base de cálculo do ICMS pertinente às operações internas com AEHC com base em pauta fiscal é prevista na Cláusula Segunda, I do Protocolo ICMS 17/04 e o valor estabelecido na IN 34/07. Portanto, a apuração da base de cálculo do imposto exigido está em conformidade com a legislação tributária em vigor no Estado da Bahia, não havendo qualquer ilegalidade.

*Igualmente não se justifica o pedido de exclusão das multas e juros, uma vez que a boa fé do autuado não é motivo de exonerção fiscal, considerando que o direito tributário se move por viés objetivo, a teor do art. 136, CTN; além disso, a imposição da multa decorreu da obrigação principal. De toda sorte, deixo de apreciar de forma definitiva tal pedido, nesta instância administrativa, visto que o pedido deve ser encaminhado à Câmara Superior do CONSEF, acompanhado da comprovação do pagamento do principal e seus acréscimos nos termos do art. 159, §1º do RPAF/BA.*

*A argüição de não ter incluído desconto incondicional na apuração da base de cálculo do ICMS-ST ou que o próprio software do Estado da Bahia gerou o cálculo, não há de ser acatada, pois, como apreciado anteriormente, o ICMS operações próprias de AEHC é apurado com base na Pauta Fiscal (Prot. ICMS 17/04 e IN 34/07) que no período fiscalizado era de R\$1,963 por litro, valor considerado pelo próprio autuado, no cálculo do ICMS-ST. Não sendo razoável o argumento defensivo de que os campos do software de emissão das notas fiscais eletrônicas (NFe) não possibilitam a inclusão do desconto incondicional na base de Cálculo do ICMS normal.*

*Pelo exposto, restou comprovado que o autuado não demonstrou a correção na apuração do imposto diante dos demonstrativos elaborados pela fiscalização. Correta é a exigência fiscal”.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionados às fls. 90 a 97, o contribuinte vem aos autos para reiterar suas razões da defesa, aduzindo:

Preliminarmente a nulidade do lançamento em virtude da infração imputada ser diferente da registrada no próprio Auto de Infração. Observa que a capitulação legal registrada no auto não coincide com aquela que o agente fiscal lançou no bojo do Auto de Infração, objeto da impugnação.

Afirma que tal fato prejudicou seu direito de defesa vez que entendeu, segundo a infração registrada no próprio Auto de Infração, que a infração imputada decorre da cobrança de ICMS-ST. E acrescenta que o próprio cálculo do valor do tributo foi feito com base na pauta fiscal o que é tipo de ICMS-ST, e não pelo valor da operação, como ocorre no caso de ICMS próprio.

Diante da má qualificação jurídica dos fatos e da imputação de infração diversa, o recorrente requer a nulidade do Auto de Infração, posto que o próprio agente fiscal no bojo da informação fiscal afirma que a infração imputada não existe no sistema da SEFAZ/BA. Transcreve o art. 18 inc. IV alínea “a” para fundamentar seu pedido de nulidade do auto.

Destaca ainda que o relator ressalta a possibilidade de utilização da pauta fiscal no caso de ICMS próprio. Contudo determina, de forma contraditória, a utilização do valor da pauta fiscal referente ao ICMS-ST, o que gera uma incompreensão da Decisão. Isto porque a Instrução Normativa nº 34/07 prevê que a base de cálculo para o ICMS próprio deve ser ou o valor da operação ou o valor de R\$ 1,00.

Aduz o contribuinte que, se a imputação discutida subsiste, houve um erro na apuração do valor do imposto devido a título de substituição já que o Auto de Infração se refere tão somente a suposta falta de retenção do ICMS-ST devido nas operações de saída sujeitas a antecipação tributária. Entretanto o fisco na apuração dos valores devidos considerou a base de cálculo do ICMS-ST, bem como do ICMS principal, sem deduzir o crédito fiscal que o recorrente faz jus.

Assim, afirma o recorrente que não houve qualquer retenção de imposto uma vez que o mesmo foi devidamente recolhido nas operações de saídas de mercadorias.

Acrescenta que não houve erro na determinação da base de cálculo por parte da empresa, posto que o valor tributado é gerado pelo próprio sistema do fisco estadual não deixando margem para inclusão de qualquer desconto incondicional por parte do recorrente, preenchendo apenas os campos referentes as notas fiscais.

Afirma que a pauta fiscal do Estado da Bahia está muito além da realidade do mercado de combustíveis do Brasil vez que a mercadoria chega a ser distribuída a R\$ 0,91 litro e o Estado presume o valor de R\$ 2,00 o que é completamente descabido e desproporcional.

Devido a essa situação, caso entenda que o débito subsiste, requer que os cálculos sejam revistos de forma a permitir que o débito seja apurado com base no valor da nota e não com lastro na pauta fiscal baiana, alheia a realidade de mercado. Nesse sentido, transcreve Decisão do STJ.

O recorrente roga, em caso de persistência da infração, pela exclusão da multa e dos juros imputados, tendo em vista a boa-fé da empresa que sempre procurou declarar seus débitos perante o Estado da Bahia.

A PGE/PROFIS, através de Parecer da lavra da Dra Maria Helena Cruz Bulcão, de plano, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Inicialmente, analisa que as argüições de nulidade na peça recursal devem ser rechaçadas vez que o lançamento fiscal não gerou prejuízo para a defesa, pois a descrição dos fatos no corpo dos autos é bem minuciosa e esclarece precisamente o fulcro da autuação.

Transcreve o art. 515-B e 126, inc. IV do RICMS/BA para fundamentar a exigência pertinente do imposto por antecipação, no lançamento ora discutido.

Observa que a autuação fiscal tomou por base os valores contidos nos documentos fiscais que acompanhavam as mercadorias, sem aplicação de MVA, como se observa do demonstrativo de débito de fls. 03, donde se confirma a exigência do imposto por operação própria.

Compulsando os autos, a parecerista verifica a possibilidade da aplicação da pauta fiscal no presente caso com fulcro inciso I do art. 515-B.

Quanto ao pedido de exclusão das multas remete tal apelo ao CONSEF vez que não tem competência para tal análise.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JJF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Permito-me dizer, inicialmente, que o lançamento em apreço foi descrito no Auto de Infração de forma confusa, dando a entender que a infração discutida tem fulcro no art. 353, II, apontando, entretanto, para aquela infração descrita no art. 515-B, ambos do RICMS/BA.

Noto que no campo “infração” do formulário denominado “Auto de Infração”, o fiscal autuante escreveu:

*“Falta de retenção do ICMS Substituição nas operações da saída de mercadorias sujeitas à antecipação tributária.”*

*Enquadramento: Artigo 353 Inciso II do RICMS aprovado pelo Decreto no 6.284/97.*

*Tipificação: Artigo 42, Inciso II, Alinea "e", da Lei 7.014/96*

*Multa Aplicada: 60 %”*

Já no campo destinado a “descrição dos fatos” no mesmo formulário, há o seguinte texto:

*“...Trata-se de apreensão da mercadoria (10.000 litros de Álcool Etílico Hidratado Carburante) e dos DANFE's 10042 e 10099, datados de 30/11/09 e 02/12/09 respectivamente (cópias anexas ao Auto de Infração), tendo em vista que os mesmos acobertavam e efetivavam a entrega de AEHC nas respectivas quantidades, sem o devido pagamento do ICMS referente a antecipação tributária da operação própria destacada nos mencionados documentos fiscais, para o contribuinte Comercial de Combustíveis Nunes Ltda., situado na Av. Manoel Chaves, 500, loteamento Jardim Cordier, - IE: 67018796, município de Itabuna/Bahia....” (grifo do Relator)*

Noto também que no quadro que serve para demonstrar os números da infração não consta alíquota do imposto a ser exigido.

É patente que diante dos fatos narrados acima, há flagrante atentado aos ditames do Capítulo III do RPAF/BA que cuida do Auto de Infração, mais especificamente o art. 39, onde está disciplinado

que o Auto de Infração conterá, entre outras coisas, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, **de forma clara, precisa e sucinta, o total do débito levantado**, a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, etc. Resta evidente que o Fiscal autuante, quando da lavratura do lançamento de ofício deixou de observar o que preceitua o referido artigo do RICMS/BA, posto que lavrou um Auto absolutamente turvo.

Não há como se admitir que um Auto de Infração produza quaisquer efeitos contendo vícios da natureza daqueles aqui apontados. Não há como prosperar qualquer exigência que se funde em um Auto de Infração que acuse o Contribuinte do cometimento de infração com determinação turva, dúbia e com capitulação imprecisa ou incorreta. No Auto em comento, onde há apenas uma infração, há a descrição de duas, quais sejam a falta de retenção do ICMS e a falta de recolhimento do mesmo imposto, que tem capitulações absolutamente discrepantes, o que fere de morte os princípios constitucionais garantidores do contraditório e da ampla defesa, haja vista que impede o Contribuinte de saber de que deve defender-se.

Não por menos, e com o fito de garantir ao Contribuinte o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, o art. 18 do mesmo RPAF/BA é de clareza solar quando diz que são nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, como é o caso. São nulos também os lançamentos de ofício que não contiverem elementos suficientes para se determinar, **com segurança, a infração e o infrator**, o quem também é o caso.

Diante de tudo o quanto exposto, sobretudo diante da insegurança que reveste o lançamento de ofício em discussão, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para tornar NULO o presente Auto de Infração.

Recomendo, entretanto, a rigor do art. 21 do RPAF/BA e verificadas as possibilidades, a repetição dos atos, a salvo de falhas acima descritas, desta feita no estabelecimento do recorrente.

## **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 209732.1205/09-3, lavrado contra **PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLÉO LTDA**. Recomenda-se à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, no estabelecimento do recorrente.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

CLÁUDIA MAGALHÃES GUERRA - REPR. DA PGE/PROFIS