

A. I. N° - 300449.0604/10-1  
AUTUADO - DERIVADOS DE PETRÓLEO TEUNA LTDA.  
AUTUANTE - ANTONIO FERNANDO CAMPOS PEDRASSOLI  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET 04.04.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0048-05/10**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MATERIAL DE USO E CONSUMO. Infração subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, nas entradas neste Estado, de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas na substituição tributária. Infração subsistente. 3. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTO. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. MATERIAL DE CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. 6. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DO DOCUMENTO FISCAL NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. MERCADORIAS RECEBIDAS EM BONIFICAÇÃO, PROMOÇÃO E BRINDES. 7. ENTRADA NO ESTABELECIMENTO SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. a) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; b) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. 8. ARQUIVO MAGNÉTICO. a) FALTA DE FORNECIMENTO. EXIGIDO MEDIANTE INTIMAÇÃO COM INFORMAÇÕES DAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES REALIZADAS. b) FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. 9. LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO QUANDO REGULARMENTE INTIMADO. MULTA. Infrações 03 a 11 não contestadas especificamente pelo contribuinte. Consideradas todas elas subsistentes. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2010, exige o valor total de R\$ 62.411,05, em razão do cometimento das seguintes infrações:

1. utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Sendo lançado o valor de R\$ 87,55 e aplicada multa de 60%;
2. deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Sendo lançado o valor de R\$ 219,89 e aplicada multa de 60%;
3. omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Sendo lançado o valor de R\$ 12,42 e aplicada multa de 70%;

4. deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Sendo lançado o valor de R\$ 127,03 e aplicada multa de 60%;
5. declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Foi acrescentado que apresentou-se as DMA de janeiro, fevereiro e março de 2008 com valores divergentes dos lançados no livro Registro de Apuração do ICMS. Sendo lançado multa fixa no valor de R\$ 140,00;
6. omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Foi dito que o contribuinte não se debitou pelas aquisições de mercadorias recebidas em bonificação, promoção e brindes. Sendo lançado o valor de R\$ 143,28 e aplicada multa de 70%;
7. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Sendo lançada a multa formal no valor de R\$ 26,03;
8. deixou de fornecer arquivo magnético, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Sendo lançada a multa formal no valor de R\$ 58.647,21;
9. deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Sendo lançada a multa formal no valor de R\$ 247,64;
10. falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Omissão de entrega do arquivo. Sendo lançada a multa formal no valor de R\$ 1.380,00. Foi acrescentado que a infração é cumulativa com a 16.12.15;
11. deixou de apresentar livros Fiscais, quando regulamente intimado. Sendo lançado multa fixa no valor de R\$ 1.380,00. Foi citado que o contribuinte não apresentou os livros fiscais a seguir indicados, apesar de intimado por três vezes: livro de Apuração ( 2005 e 01/2006 a 10/2006); Saídas (2007 e 2008); Inventário (2005 e 2008); LMC Gasolina (2005 a 2008); LMC Gasolina Aditivada (2005 a 2008); e LMC Diesel (2005 a 2008).

O autuado apresenta defesa, às fls. 78 a 88, transcreve os termos das infrações, aduz que o Auto de Infração não merece prosperar, porque está eivado de inúmeros vícios e irregularidades, que o tornam insubstancial, além de não comportar no mérito uma análise mais profunda. Entende também que é nulo de pleno direito, por afrontar o inciso II do art. 26 do RPAF, que reproduz, diz que o autuante só lavrou o Termo de Encerramento de Fiscalização.

Frisa em relação à Infração 1, que não utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, diz que não abateu o valor do tributo a ser recolhido no período, apenas lançou o crédito em seu livro ou em sua guia de informação para fazer o abatimento em período futuro, entendendo que descumpriu uma obrigação acessória, de fazer ou deixar de fazer.

Argumenta que só se pode exigir imposto se ele for devido, ao constatar valores indevidos lançados a crédito, deve o agente do fisco glosá-los, e se desse processo restar tributo a pagar, deve ser cobrado, afirma que não é o caso dos autos.

Consigna que toda a doutrina e decisões sobre o assunto afirmam que é inadmissível que se cobre, a título de imposto, o valor simplesmente lançado indevidamente como crédito fiscal pelo contribuinte, ainda que o valor tenha sido transferido ou que seja evidente sua intenção de deixar de pagar tributo nos meses seguintes, diz que não se pode criar imposto do nada.

Em referência à Infração 2, deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, argui que o autuante cometeu um erro crasso, imperdoável. Diz que o regime jurídico do ICMS pela Emenda nº 33 são:

- a) as que dizem respeito a operações de circulação das mercadorias em geral;
- b) as que dizem respeito especificamente ao imposto monofásico que incidirá sobre uma das operações com os combustíveis e lubrificantes definidos em lei complementar.

Desenvolve longo arrazoado sobre autorizações em convênios interestaduais que tratam sobre o assunto, cita o art. 155, § 2º, inciso XII, alínea 'h', da CF., concluindo que tal exigência é inconstitucional, e que o autuante descumpriu o comando jurídico estabelecido pela Constituição Federal. Diz que a substituição tributária não implica necessariamente cobrança antecipada do imposto, como entende o autuante. Argumenta que a cobrança antecipada constitui forma deturpada da substituição, inaceitável perante a Constituição Federal. Cita a Lei Complementar nº 87/96, e discorre sobre questões vinculadas à substituição tributária, assevera que lei complementar é flagrantemente inconstitucional, cita o professor Edvaldo Brito, para defender sua tese. Transcreve em seguida o Acórdão: "STJ – RMS nº 5.348-2 – ES (95/0003233-3), Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, DJU, de 4-9-95, p.27.818, e RDDT nº 2, p. 189." e decisão do STJ, através de sua 2ª Turma, RMS nº 4.291-0-CE, unânime, Rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, DJU, 25/11/96, p. 46.171-2, e Repertório IOB de Jurisprudência nº 1/97, p. 10, que, assim, se expressou sobre a questão de exigência antecipada do imposto. Cita ainda decisão do STF sobre o princípio da não-cumulatividade.

Registra que a atribuição de competências tributárias no sistema jurídico brasileiro é feita pela Constituição Federal e que as limitações dessa competência devem ser respeitadas, posto que impostas e albergadas pelos artigos 150, 151 e 152 da Carta Política brasileira.

Frisa que a mais importante limitação da competência tributária é a vedação de tributo com efeito de confisco, expressa no art. 150, inciso IV, da CF, diz que é o caso do presente Auto de Infração, que está a confiscar o patrimônio da autuada sem fundamento ou base legal.

Sustenta que o regime jurídico do tributo não pode e nem deve ser aplicado à multa, porque tributo e multa são essencialmente distintos. Discorre sobre o tema. Transcreve o art. 142 do CTN, que trata da competência da autoridade administrativa para constituir o crédito tributário pelo lançamento. Cita o Art. 333 do processo civil que trata do ônus da prova.

Salienta que o Auto de Infração que se guerreia está evidentemente insculpido de defeitos inconvalescentes, ora pela má interpretação da legislação tributária, ora por obediência irrestrita ao comando estadual de normas do ICMS em perfeita afronta não só ao Código Tributário Nacional, bem como à Constituição Federal, principalmente em suas cláusulas pétreas(art. 64).

Salienta que o comportamento adotado pelo autuante em instituir multa sobre base de cálculo e fato imponível, provoca um desrespeito ao contribuinte e, obviamente, um desacato à Constituição Federal, e, por extensão ao Código Tributário Nacional, que é uma lei complementar.

Volta a frisar que, no presente caso, ocorreu mero descumprimento de obrigação acessória pela não apresentação dos documentos fiscais embasadores dos créditos, e como no presente Auto de Infração está a se exigir imposto, deve ser decretada a nulidade do lançamento de ofício, posto que sua motivação não tem nexo com a finalidade do ato, que seria o pagamento do imposto com multa por descumprimento de obrigação parcial.

Conclui pedindo o cancelamento ou julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, à fl. 93, dizendo que o autuado alega que o Auto de Infração é nulo porque deveria ter sido lavrado Termo de Início de Fiscalização. Embora a autuada não tenha verificado o termo citado à fl.21, lembra que o RPAF admite a lavratura de Termo de Início em substituição à Intimação propriamente dita, que nesse caso foi emitida diversas vezes (fls.11/20).

Quanto à infração 1, aduz que o autuado afirma que o crédito indevido deveria ter sido glosado. Entende que a infração tem amparo legal, por isso está correta.

Em relação à infração 2, diz que o autuado discorre de forma extensa sobre a EC 33, questões constitucionais e outros assuntos, todos relacionados à tributação de combustíveis, mas, que a infração diz respeito ao recolhimento do imposto da antecipação parcial. Defende que não há qualquer relação entre a infração e os argumentos do autuado. Esclarece que o imposto cobrado decorre da aquisição do produto MP2100 e não combustíveis.

Entende que, quanto às infrações 3 a 11, fica clara a ausência de defesa expressa, porquanto não há uma linha sequer contrastando as mencionadas infrações. Registra que o autuado limita-se a discorrer sobre questões jurídicas tributárias abstratas. Nesse particular, a defesa inexiste, porque não confronta cada uma das infrações 3 a 11, significando claramente uma confissão.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, não acolho às preliminares de nulidade arguidas pelo sujeito passivo, saliento que não há nos autos qualquer indício de cerceamento do direito de defesa e do contraditório, nem ofensa ao princípio do devido processo legal, uma vez que o procedimento fiscal não violou as disposições legais pertinentes, as infrações foram descritas de forma clara e precisa, o Auto de Infração foi lavrado com o amparo legal, inclusive em relação à falta de entrega de arquivo magnético foi embasado no Convênio ICMS 57/95, nos artigos 686 e 708-B, § 5º, do RICMS/BA, e a multa foi aplicada com o fulcro do artigo 42, inciso XIII-A, alínea "j", da Lei do ICMS-BA nº7.014/96, alterada pela Lei nº9.159/04, consoante foi levado ao conhecimento do contribuinte nas intimações e no Auto de Infração. Ademais, a apuração das irregularidades está embasada em demonstrativos, cujos dados foram extraídos de livros e documentos fiscais do próprio sujeito passivo, tendo sido determinados, com segurança, as infrações e o infrator, consoante será demonstrado de forma pormenorizada quando do enfrentamento das questões de mérito. Além do que, o autuado impugnou o lançamento, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados nas acusações fiscais que originaram a lavratura do presente Auto de Infração. Não vislumbro no lançamento ofensa alguma aos diversos princípios que regem o processo administrativo fiscal e nem tampouco nele se constatam quaisquer dos motivos que pudessem conduzir à anulação do feito, elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No que diz respeito à arguição de inconstitucionalidade da exigência tributária, ressalto que essa atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99. Assim, deixo de apreciar os questionamentos do contribuinte, inclusive quanto as limitações da competência tributária, por entender que a ação fiscal se encontra revestida das formalidades legais que envolvem as disposições e normas infraconstitucionais deste Estado.

Quanto à afirmação de que a multa é exorbitante, constituindo-se em confisco e de que contraria os princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade, esclareço que a multa sugerida se adequa perfeitamente ao presente caso, estando prevista no art. 42, inciso III da Lei nº. 7.014/96, sendo, portanto, legal. Além disso, considerando que a exigência fiscal constante da autuação está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbro qualquer violação aos princípios mencionados, não existindo tampouco o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual.

No mérito o contribuinte só contestou as Infrações 1 e 2, conforme será demonstrado adiante. Não se defendeu especificamente quanto aos itens 3 a 11, portanto como não existe controvérsia a ser apreciada, considero desde já subsistentes tais Infrações 3 a 11.

No que se refere à Infração 1, que trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, o sujeito passivo alegou que não utilizou indevidamente crédito fiscal do imposto, porque não abateu o valor do tributo a ser recolhido no período, apenas lançou o crédito em seu livro para fazer o abatimento em período futuro, entendendo que descumpriu uma obrigação acessória.

O autuante relacionou as notas fiscais que deram suporte à autuação em planilha à fl.42, entendeu que os produtos relacionados nos documentos fiscais, por se destinarem ao uso e consumo, não se constituem em insumo, e, assim, não dão direito ao crédito, gerando, consequentemente, a glosa do referido crédito fiscal utilizado. O contribuinte não contesta o produto, argumentou que só pode exigir imposto se ele for devido, admite que ao constatar valores indevidos lançados a crédito, o agente fiscal deve glosá-los, afirmou, no final, que não é o caso dos autos, entretanto, não apresentou qualquer prova para sustentar tal negativa..

Ressalto que só é admitida a utilização de crédito fiscal relativo aos elementos previstos art. 93, § 1º do RICMS/97. As mercadorias adquiridas se referem a material de uso e consumo do estabelecimento. Saliento que esses materiais, apesar de empregados em função do processo produtivo, não participam diretamente do processo industrial e nem integram o produto final, e a norma ainda não admite a utilização de crédito fiscal atinente a material de uso e consumo.

Acrescento que este entendimento já se encontra plenamente sedimentado neste Conselho de Fazenda, conforme se verifica em diversas decisões nas duas instâncias de julgamento, a exemplo dos Acórdãos CJF nº. 0201-11/06, da 1ª CJF, e CJF nº. 0198-12/09, emanados da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Desta forma, como entendo que a Infração 1 não merece nenhum reparo, a mantendo integralmente.

Quanto à Infração 2, que acusa o contribuinte de ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, verifica-se que o sujeito passivo contestou genericamente a irregularidade, trazendo à baila argumentos fundados na Emenda Constitucional nº 33 informa que a referida Emenda trata de operações de circulação das mercadorias em geral e do imposto monofásico que incidirá uma das operações com os combustíveis e lubrificantes definidos em lei complementar, destacando que a cobrança antecipada do imposto é inconstitucional, cuja preliminar já fora enfrentada acima, no entanto não trouxe aos autos qualquer prova no sentido de elidir a imputação. Inclusive consoante informou o autuante, o imposto cobrado decorre da aquisição do produto MP2100 e não de combustíveis, conforme enfatizou o sujeito passivo.

Portanto, considero a Infração 2 subsistente.

Saliento que, de acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99). Observo que o sujeito passivo não trouxe qualquer prova aos autos no sentido de elidir as imputações.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **300449.0604/10-1** lavrado contra **DERIVADOS DE PETRÓLEO TEUNA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$590,17**, acrescido das multas de 60% sobre R\$434,47 e de 70% sobre R\$155,70, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f”, III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$61.820,88**, previstas nos incisos IX, XI, XIII-A, alíneas “g” e “j”, XVIII, “c”, e XX dos mencionados artigo e Lei, com os acréscimos moratórios, conforme disciplina a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de março de 2011.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA