

A. I. N° - 206960.0010/11-0

AUTUADO - GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA.

AUTUANTES - JUAREZ ANDRADE CARVALHO e GILSON LIMA SANTANA

ORIGEM - SAT/COPEC

INTERNET - 17. 11. 2011

### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0289-01/11

**EMENTA:** ICMS. 1. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS DE COMBUSTÍVEIS A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO A MENOS. ÁLCOOL ETÍlico HIDRATADO CARBURANTE – AEHC. INCLUSÃO INDEVIDA DE DESCONTOS INCONDICIONAIS NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO NORMAL, O QUE RESULTOU NA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Restou comprovado que o autuado incorreu na irregularidade apontada neste item da autuação, pois incluiu indevidamente o desconto incondicional na base de cálculo do ICMS normal, agindo em desconformidade com o art. 54, inciso II do RICMS/BA. Infração subsistente. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração caracterizada. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A legislação do ICMS determina que a pauta fiscal produzirá efeitos 05 (cinco) dias após a sua publicação. Inexistiu a majoração ilegal do tributo aduzida pelo impugnante. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/05/2011, exige ICMS no valor de R\$ 1.788.781,02, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Procedeu a retenção a menos do ICMS 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 outubro e novembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 595.746,77, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere a ICMS-ST retido e recolhido a menos por erro na determinação da base de cálculo do ICMS normal registrado na NF-e e utilizado no cálculo do ICMS-ST, em razão de ter incluído indevidamente o desconto incondicional na base de cálculo do ICMS normal, nas operações de saídas do produto AEHC, reduzindo artificialmente o valor do ICMS-ST;

2. Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro e novembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.066.821,29, acrescido da multa de 60%;

3. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas à comercialização, no mês de dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 126.212,96, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa(fls. 191 a 198), requerendo, preliminarmente, a suspensão da exigibilidade do suposto crédito tributário com a devida repercussão nas certidões de regularidade fiscal.

Rechaça a infração 01, afirmando que nada obstante a clareza da tese fiscal, os documentos acostados no Auto de Infração não são suficientes a corroborar tal entendimento com a firmeza que requer a cobrança forçosa de tributo e a aplicação de penalidade pecuniária, defeito que macula o lançamento e conduz a sua improcedência, o que requer.

Insurge-se contra a infração 03, consignando que a autuação se refere ao exercício financeiro de 2010, sendo que a acusação fiscal de existência de diferença de ICMS a recolher referente à antecipação parcial em decorrência de erro na determinação da base de cálculo, por não ter usado o valor constante da Pauta Fiscal alterada pela Instrução Normativa nº 56 de 2010, representa uma verdadeira majoração do tributo, haja vista que o Auto de Infração se refere a competências relativas ao exercício financeiro de 2010 e a referida instrução normativa que majorou a pauta fiscal foi publicada no Diário Oficial de 26 de novembro de 2010.

Alega que a Instrução Normativa nº 56/2010 representou verdadeira majoração do impacto do recolhimento tributário sobre o caixa da empresa, tendo em vista que a modificação do cálculo através de valor superior promoveu aumento no *quantum* da obrigação tributária principal antecipada. Acrescenta que nesta passagem tem perfeita aplicação o que dispõe o art. 150, III, “b” da CF/88, cujo teor reproduz.

Afirma que os efeitos majoradores da mencionada instrução normativa, publicado em novembro de 2010, não podem ser exigidos pelo Fisco em relação a fatos geradores ocorridos ainda no exercício financeiro 2010, sob pena de afronta ao princípio da anterioridade de exercício financeiro, de forma que inexiste a infração apontada na autuação e, consequentemente, o suposto crédito tributário, principal e penalidade pecuniária exigido no Auto de Infração, motivo pelo qual requer seja julgado improcedente este item da autuação.

Prosseguindo, argui a ilegalidade das multas indicadas no Auto de Infração, salientando que os autuantes se basearam nos livros fiscais e demonstrativos escriturados que forneceu, sendo que a escrituração de livros fiscais e o envio de informações são obrigações acessórias que recaem sobre o contribuinte. Invoca e reproduz nesse sentido o art. 113, § 2º do Código Tributário Nacional – CTN.

Diz que, em síntese, a ação fiscal e o Auto de Infração dela decorrente se basearam em dados lançados em seus livros e, além disso, deu ciência ao Fisco através dos Demonstrativos Mensais de Apuração que enviou. Acrescenta que sua conduta ordeira e a harmonia do seu comportamento diante da legislação posta revelam sua boa-fé e não deixam espaço para qualquer dúvida.

Enfatiza que vem escriturando seus livros e enviando as DMA's, de maneira que mantém um relacionamento aberto no qual o Fisco tem inteiro e célere conhecimento acerca da sua situação fiscal.

Invoca lição de Sacha Calmon Navarro quando assevera que o contribuinte que colabora com o Fisco, livrando-o do risco de perder receitas por não descobri-las a tempo ou nunca, não pode ter o mesmo tratamento daqueles que “apostam na incapacidade de fiscalização do Estado, deixando para pagar seus tributos apenas se descobertos, quando descobertos e na medida em que descobertos”. Também invoca o art. 138, parágrafo único do CTN, cujo teor reproduz, para afirmar que ressalta o texto legal e vigora firmemente em nossos tribunais superiores o entendimento segundo o qual a denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo, mais os juros, afastam a incidência da multa moratória, contudo, se a confissão do contribuinte é posterior à ação fiscal ou desacompanhada do pagamento, incide a multa, sendo sua natureza eminentemente punitiva. Transcreve, nesse sentido, o entendimento do Ministro do STF Cordeiro Guerra.

Tece outras considerações sobre a aplicação da multa, para afirmar que na situação sob análise é flagrante a desproporção entre o valor das multas e o eventual dano causado com o inadimplemento, assim como a desarmonia entre o valor das multas e o comportamento leal do contribuinte, na

medida em que mantém o Fisco informado através das DMA's, ao invés de usar de conduta ardilosa e escamotear informações.

Sustenta que impende reconhecer que multas de 60% configuram penalidades excessivas, flagrantemente desproporcionais a flertar com o abuso e a ilicitude. Acrescenta que andou mal o legislador estadual ao estabelecer tais penalidades em hipóteses desta natureza, pois, se a penalidade pecuniária é excessiva, o que passa da conta é verdadeiro confisco a desafiar o texto constitucional vigente, no caso, o art. 150, IV da Constituição Federal.

Frisa que cabe comentar, para fins de comparação, que o Fisco federal se vale de multa moratória limitada a 20%, sendo evidente o excesso, na situação sob exame.

Consigna que por força dos fundamentos indicados, caso julgado procedente o Auto de Infração, requer sejam atenuadas as multas impostas para, no máximo, 20%, sob pena de adentramento no território do confisco e consequente ofensa à Carta Magna.

Conclui requerendo a suspensão da exigibilidade do suposto crédito tributário constante do Auto de Infração, bem como a concessão de certidão positiva com efeito de negativa alusiva ao suposto crédito tributário enquanto perdurar a discussão administrativa. Requer, ainda, o reconhecimento da total improcedência do Auto de Infração, e caso não seja reconhecida a improcedência do Auto de Infração, reconhecimento do excesso confiscatório das multas aplicadas e reforma do Auto de Infração, impondo correção no sentido de realinhar as penalidades para 20%.

Os autuantes prestaram informação fiscal (fls. 204 a 208), afirmando que o impugnante apresenta em sua defesa argumentações inócuas pelas quais nunca alcançará a sua pretensão, pois não há sustentação fática em suas alegações, o que restará provado a seguir.

Dizem que o autuado requer o óbvio, pois o presente Processo Administrativo Fiscal – PAF, percorrerá o trâmite normal previsto no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, ou seja, passará pelo crivo dos órgãos administrativos competentes. Será analisado e julgado pelo CONSEF, nas duas instâncias julgadoras, podendo também ser analisado pela PROFIS, no caso de dúvidas a serem dirimidas sobre a interpretação das leis tributárias vigentes.

Afirmam que são descabidas as alegações do autuado.

Contestam o argumento defensivo referente à infração 01, esclarecendo que a ilegalidade cometida pelo autuado com a inclusão do desconto incondicional na base de cálculo do ICMS normal, é cabalmente comprovada pelo art. 54, inciso II do RICMS/BA, cujo teor reproduzem. Afirmam que este dispositivo regulamentar fundamenta a ação fiscal e comprova a infração cometida pelo autuado.

Salientam que os valores dos campos da Nota Fiscal Eletrônica sobre os quais são calculados os valores do imposto são informados pelo próprio contribuinte, o qual tem a total responsabilidade pela veracidade ou não desses valores. Consignam que o software da SEFAZ/BA, apenas verifica o preenchimento de campos obrigatórios e autoriza ou não a emissão da NFe, ou seja, o software da SEFAZ/BA, não elabora cálculos de imposto, nem confere os valores informados pelo contribuinte, sendo esta tarefa desenvolvida pelos prepostos fiscais nas Auditorias Fiscais realizadas.

Ressaltam que o autuado passou a utilizar este procedimento ilegal em razão da publicação do Decreto nº 11336/08, publicado no DOE de 26/11/08, efeitos a partir de 01/02/09, que alterou o prazo para recolhimento do ICMS nas operações de saídas do AEHC, conforme dispõe o art. 126, inciso IV do RICMS/BA, cuja redação transcrevem.

Frisam que em virtude da alteração do art. 126, inciso IV do RICMS/BA, a partir de 01/02/2009 a SEFAZ/BA passou a exigir o recolhimento do ICMS nas operações de saídas do AEHC a cada operação realizada, motivo pelo qual o autuado começou a utilizar o artifício ilegal para reduzir

substancialmente o valor do ICMS-ST nas vendas do AEHC, e passou a recolher o valor reduzido do ICMS-ST e assim escapar da fiscalização de trânsito de mercadorias da SEFAZBA, pois apresenta o DAE de recolhimento a cada operação.

Sustentam que os “Demonstrativos do ICMS-ST Retido e Recolhido a Menor e do Cálculo Correto do ICMS Próprio”, anexados ao PAF às fls. 06 a 44 e fls. 46 a 86, respectivamente, esclarecem de forma inequívoca a infração cometida pelo autuado, quando usa de artifício e descumprindo os dispositivos legais transcritos, reduz a valores insignificantes o ICMS-ST retido e Recolhido. Acrescentam que tanto é assim, que o autuado não apresenta em sua defesa nenhum documento que se contraponha aos levantamentos que elaboraram, nem tampouco, uma alegação aceitável.

Afirmam que por todos os esclarecimentos registrados acima, comprova-se cabalmente que as alegações do autuado são totalmente descabidas.

No que tange à infração 03, asseveram que a argumentação do autuado é desprovida de fundamento legal, pois a Instrução Normativa nº 56 de 2010 não altera a alíquota do imposto incidente nas operações de saídas do produto AEHC, apenas determina o valor unitário mínimo a ser considerado para composição da base de cálculo do ICMS-ST que deverá ser retido e recolhido nas operações de saídas do produto AEHC.

Frisam que a aplicação do Decreto citado dentro do exercício financeiro de 2010 é legal, porquanto não ocorreu alteração de alíquota incidente sobre o produto AEHC, mas, tão somente o valor mínimo unitário do produto para determinação da base de cálculo a ser utilizada no cálculo do ICMS-ST. Consigam que caso análogo, ocorre com a variação dos valores do PMPF do referido produto, dentro do mesmo exercício financeiro, sendo que sua aplicação nunca foi considerada ilegal.

Afirmam que a alegação defensiva é improcedente.

No que concerne às multas, dizem que a alegação do impugnante de que “da ilegalidade das multas aplicadas” e requerendo “que sejam atenuadas as multas impostas para, no máximo, 20%”, abstêm-se de comentar, por tratar-se de matéria da competência do CONSEF e/ou PROFIS, contudo, consideram totalmente improcedentes as argumentações defensivas.

Registraram que o autuado não se manifestou sobre a infração 02, levando a conclusão de que concorda com o levantamento apresentado.

Finalizam mantendo integralmente o Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, cabe-me consignar que não vislumbro na autuação qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias lhe foram fornecidas, inexistindo cerceamento do direito de defesa. A descrição das infrações permite claramente identificar sobre o motivo da autuação, inocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o presente Auto de Infração.

Cumpre-me também observar que, consoante o art. 151, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN, as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo, suspendem a exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual considero que o pedido formulado pelo impugnante no sentido de que haja suspensão da exigibilidade do crédito tributário é desnecessário, pois já previsto em lei.

No mérito, relativamente à infração 01, verifico que se refere à retenção a menos do ICMS substituição tributária nas operações de saídas da mercadoria álcool etílico hidratado carburante – AEHC.

Conforme estabelece o art. 512-A do RICMS-BA, as distribuidoras de combustíveis são responsáveis pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com o AEHC, sendo a base de cálculo prevista no art. 512-B, do mesmo do mesmo RICMS/BA.

Noto que sob o aspecto de cumprimento da obrigação de retenção e recolhimento do ICMS referente à substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, o autuado atendeu a determinação legal, conforme consignado nos documentos fiscais.

Porém, incorreu em equívoco ao efetuar o cálculo do ICMS-ST retido e recolhido, em virtude de erro na determinação da base de cálculo do ICMS normal, pois incluiu o desconto incondicional concedido na base de cálculo do ICMS normal, nas operações de saídas do produto AEHC, o que implicou na redução do valor do ICMS-ST.

Observo que a diferença entre os cálculos efetuados pelos autuantes e pelo autuado reside no cômputo pelo autuado dos descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS referente à operação própria, o que reduziu o valor do ICMS-ST, pois ao se apurar o ICMS devido por substituição tributária, deve ser deduzido a título de crédito fiscal o valor referente ao ICMS devido pela operação própria.

Efetivamente, assiste razão aos autuantes quando sustentam que os descontos incondicionais devem ser deduzidos da base de cálculo do imposto da operação própria, haja vista que assim determina o art. 54, inciso II do RICMS/BA, abaixo transcrito:

*“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; ”.*

Dante disto, considero integralmente subsistente a infração 01.

No que tange à infração 02, verifico que o autuado não apresenta impugnação, significando dizer que o fato alegado pelo Fisco deve ser admitido como verídico, haja vista que, no presente caso, o conjunto das provas confirma o acerto da autuação, conforme determina o art. 140 do RPAF/99.

Constato que no “Demonstrativo do Cálculo Correto do ICMS Próprio”, anexado às fls. 46 a 86, os autuantes refizeram os cálculos excluindo da base os valores referentes aos descontos incondicionais, o que resultou na redução do valor escriturado pelo contribuinte nos livros fiscais.

Assim sendo, a infração 02 é integralmente subsistente.

Quanto à infração 03, verifico que o impugnante alega que a exigência fiscal por não ter usado o valor constante da pauta fiscal alterada pela Instrução Normativa nº 56/2010, representa uma verdadeira majoração do tributo, pois o Auto de Infração se refere a competências relativas ao exercício financeiro de 2010 e a referida instrução normativa que majorou a pauta fiscal foi publicada no Diário Oficial de 26 de novembro de 2010.

A princípio, cabe registrar que a aplicação da pauta fiscal tem previsão na Lei n. 7.014/96, precisamente no seu artigo 19, assim como no RICMS/BA.

Especificamente no caso do RICMS/BA, o seu art. 61, inciso X, estabelece que a base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento, nas operações com álcool a granel não destinado ao uso

automotivo, o valor estabelecido em pauta fiscal ou, na falta deste, o valor da operação acrescido dos percentuais de margem de valor agregado previstos em Ato COTEPE.

Já o inciso VII do artigo 73 do mesmo RICMS/BA, determina que a pauta fiscal produzirá efeitos 5 dias após a sua publicação, se prazo maior não for estipulado no ato que a aprovar, salvo nas operações com café ou quando o novo preço for inferior, hipóteses em que sua aplicação será a partir da publicação do ato.

Ou seja, conforme a legislação do ICMS acima referida, a pauta fiscal produzirá efeitos 05 (cinco) dias após a sua publicação – mediante instrução normativa -, valendo dizer que sua aplicabilidade pode, sim, ocorrer dentro do mesmo exercício.

Dante do exposto, a infração 03 é integralmente subsistente.

Com relação à arguição de ilegalidade e constitucionalidade das multas indicadas no Auto de Infração, observo que foram corretamente apontadas pelos autuantes, pois previstas na Lei nº 7.014/96, sendo defeso a este órgão julgador administrativo a decretação de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

No que tange ao pedido de redução das multas para o patamar de 20%, consigno que não pode ser apreciado por este órgão julgador de primeira instância, uma vez que a competência para dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal é da Câmara Superior deste CONSEF, nos termos do art. 159 do RPAF/99. Cabe observar que caso seja do interesse do autuado, poderá requerer à Câmara Superior tal redução, nos termos do art. 159 do RPAF/99, obedecidas as formalidades e condições ali previstas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206960.0010/11**, lavrado contra **GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.788.781,02**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “d”, “e”, “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR