

A. I. Nº - 269138.0001/14-7
AUTUADA - SADA BIO-ENERGIA E AGRICULTURA LTDA.
AUTUANTES - JEFFERSON MARTINS CARVALHO e GISELE MARIA FONSECA FERREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 07.10.2015

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0174-05/15

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INCERTEZA QUANTO À AUTORIA DA INFRAÇÃO E À PESSOA DO INFRATOR. Embora pareça evidente a irregularidade das operações acobertadas pelas notas fiscais de remessa de etanol hidratado, não há provas suficientes no processo que demonstrem, com segurança, que o estabelecimento autuado, na condição de remetente da mercadoria, tenha agido de má fé, em conluio, ou co-autoria para lesar o fisco baiano e incidir na prática de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido pelo regime de substituição tributária. Necessidade de renovação do procedimento fiscal. Auto de Infração NULO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 03/12/2014, para exigir ICMS no valor de R\$ 684.360,07, acrescido da multa de 60% com a seguinte imputação:

*"Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes realizadas para contribuintes localizados neste estado".
Fatos geradores ocorridos em 31/07/14, 31/08/14 e 30/09/14.*

Constou do campo descrição dos fatos do A.I as seguintes informações:

"Nos meses de julho, agosto e setembro de 2014, a autuada efetuou vendas de etanol hidratado para consumo (CFOP 6653) ao contribuinte 'LIFEQUIM BAHIA LTDA. – ME', inscrito no CAD-ICMS sob o número 118.087.906 e com CNPJ nº 20.637.437/0001-48".

Ocorre que, em diligência realizada 'in loco', o auditor fiscal Paulo César Primo Alves, constatou que, no endereço indicado pela empresa "Lifequim" como sendo o local do seu estabelecimento, 'existe um terreno com um depósito em construção, que será utilizado para locação de máquinas e equipamentos agrícolas, sem qualquer ligação com a atividade da empresa LIFEQUIM BAHIA LTDA' (...).

Isto posto, não tendo o etanol o fim de consumo, porque não o pode consumir quem sequer existe, são devidos ao estado da Bahia os valores de ICMS de substituição tributária relativos as operações realizadas" (...).

Serviu de lastro probatório da acusação fiscal o documento acostado à fl. 04, contendo a informação de que no endereço da empresa Lifequim Bahia Ltda., foi encontrado pela fiscalização estadual um depósito em construção, que seria utilizado para locação de máquinas e equipamentos agrícolas, sem qualquer ligação com as atividades daquela empresa. Anexados também os demonstrativos do cálculo do ICMS-ST, por nota fiscal, às fls. 05 a 07 do processo.

Intimado via correios, em 05/01/15, o contribuinte ingressou com defesa administrativa em 04/03/15, em petição acostada às fls. 10 a 31 do PAF, subscrita por advogado, com procuração nos autos (doc. fl. 53).

Na peça defensiva o contribuinte, através de seu patrono, pontuou que a Fiscalização partiu da premissa de não existiria o estabelecimento da Lifequim Bahia Ltda. – ME no endereço indicado nas notas fiscais de venda do etanol e, neste sentido, a Impugnante seria responsável pelo recolhimento do ICMS-ST devido nas etapas posteriores da operação de venda.

Contudo, a Fiscalização desconsiderou que à época das operações de venda realizadas pela Impugnante, no período compreendido entre 25/07/2014 a 10/09/2014, a inscrição estadual da LIFEQUIM BAHIA LTDA. estava ativa e regular, fato comprovado pela documentação obtida por meio do próprio sistema da SEFAZ/BA – SINTEGRA.

Portanto, sustenta a defesa, o A.I. não reúne condições de subsistir, devendo ser cancelado por este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual.

Nas razões de direito relata a impugnante ser uma empresa que possui como objeto social a produção e comercialização de álcool etílico hidratado combustível (AEHC), entre outras atividades.

No caso concreto, a Impugnante realizou operações de compra e venda de álcool etílico (AEHC) junto a LIFEQUIM BAHIA LTDA. inscrita no CAD-ICMS sob nº 118.087.90. Em conformidade com o demonstrativo de notas fiscais, contido no próprio Auto de Infração, a Impugnante efetuou a venda de álcool etílico (AEHC) para a LIFEQUIM BAHIA LTDA. no período compreendido entre 25/07/2014 a 10/09/2014. Listou, na inicial, às fls. 13 a 15, todas as notas fiscais objeto do lançamento.

Com o objetivo de verificar a regularidade fiscal da empresa destinatária, a Impugnante realizou de forma prévia, em todas as operações objeto do presente lançamento fiscal, a consulta ao “Cadastro do Estado da Bahia”, onde foi comprovado que a inscrição estadual da empresa baiana estava ativa e habilitada.

Considerando que 72 (setenta e duas) NF-e são objeto do presente Auto de Infração, a Impugnante afirma ter como comprovar a regularidade contida em todas as operações realizadas com a LIFEQUIM BAHIA LTDA. – ME, a partir dos documentos juntados às fls. 55 a 563, (docs. nº 03 e 04), contendo as cópias das notas fiscais emitidas, confirmação de pedidos de compra, consulta pública ao Cadastro de ICMS do Estado da Bahia, comprovante de recolhimento do ICMS sobre o serviço de transporte iniciado em Minas Gerais; extratos bancários contendo os valores transferidos em razão da compra do etanol da adquirente para a conta corrente autuada, e, o extrato do Sintegra, revelando que a empresa destinatária se encontrava com inscrição habilitada junto ao CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Para facilitar o entendimento e, por amostragem, listou algumas operações de venda realizadas com a LIFEQUIM BAHIA LTDA. onde restaria comprovado o atendimento à Legislação Tributária pela Impugnante:

Nota Fiscal Eletrônica nº 16997 (documento nº 04)

- *Data de emissão: 04/08/2014*
- *Destinatário: Lifequim Bahia Ltda. – ME*
- *Data de saída: 04/08/2014*
- **Consulta ao Cadastro do Estado da Bahia: Inscrição Estadual ativa e habilitada em 04/08/2014**
- *Valor da operação: R\$20.111,94*
- *Comprovante de Depósito: R\$20.290,50 em 04/08/2014*
- *Transportador: Ana Julia Loc Veículos Transp. Ltda.*
- *Frete p/ conta: Destinatário*
- *Identificação e assinatura do Recebedor: Marcelo Soares Ramos – RG nº 37313864 e CNH nº 06052005*

Nota Fiscal Eletrônica nº 17240 (documento nº 05)

- *Data de emissão: 25/08/2014*
- *Destinatário: Lifequim Bahia Ltda. – ME*
- *Data de saída: 25/08/2014*

• **Consulta ao Cadastro do Estado da Bahia: Inscrição Estadual ativa e habilitada em 25/08/2014**

- *Valor da operação: R\$20.780,19*
- *Comprovante de Depósito: R\$20.952,00 em 25/08/2014*
- *Transportador: Ana Julia Loc Veículos Transp. Ltda.*
- *Frete p/ conta: Destinatário*
- *Identificação e assinatura do Recebedor: Marcelo Soares Ramos – RG nº 37313864 e CNH nº 06052005*

Registrhou, mais à frente, que a LIFEQUIM BAHIA LTDA está sediada na Rodovia BA 392, KM 1, s/nº, bairro Centro do Município de Novo Triunfo, CEP 48.455-000, de acordo com as informações obtidas por meio do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA). Que em consulta realizada atualmente no SINTEGRA, verificou que somente em 24/09/2014 foi alterado o *status* da inscrição estadual da LIFEQUIM BAHIA LTDA de “habilitado” para “não habilitado” (documento nº 06 – fl. 573).

Entende, portanto, que somente após 24/09/2014 a LIFEQUIM BAHIA LTDA poderia ser qualificada como não contribuinte do ICMS, considerando que a sua inscrição estadual foi cancelada nesta data pela SEFAZ/BA, de acordo com as informações obtidas por meio do SINTEGRA.

Argumentou ainda que o posterior cancelamento da inscrição estadual da LIFEQUIM BAHIA LTDA. não poderá alterar a legitimidade das operações realizadas no período anterior à 24/09/2014, sob pena de serem atribuídos efeitos retroativos (*ex tunc*) ao ato normativo expedido pela SEFAZ/BA.

Transcreveu decisão do Superior Tribunal de Justiça contendo o entendimento de que os atos declaratórios emitidos pela Administração Tributária não podem retroagir para desconsiderar as operações realizadas de forma regular pelos contribuintes de boa-fé, como teria ocorrido no caso concreto (REsp 1148444/MG, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 14/04/2010, DJe 27/04/2010).

Ressaltou que o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, no art. 62-A, determina que as decisões proferidas em sede de recurso repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça devem ser acatadas e reproduzidas pelos seus Conselheiros.

Disse ainda, que a condição de venda e transporte praticada pela Impugnante com a LIFEQUIM BAHIA LTDA é classificada como “FREE ON BOARD - FOB” (livre a bordo). Que no transporte realizado sob a condição “FOB”, o vendedor encerra as suas obrigações e responsabilidades quando a mercadoria é entregue ao meio de transporte indicado pelo comprador, em conformidade com a Resolução CAMEX nº 21/2011. Ou seja, a partir da retirada da mercadoria pelo comprador (ou transportador por ele indicado à sua conta e ordem), cessa qualquer responsabilidade do vendedor, que executa e exaure sua obrigação contratual, pois, nesse momento, transmite-se ao comprador a propriedade, responsabilidade, riscos e ônus sobre a coisa. Neste sentido, após a saída da mercadoria do estabelecimento da Impugnante, não há falar em sua responsabilidade perante a Fiscalização do Estado da Bahia, sendo a única responsável pelo cumprimento de eventuais obrigações tributárias a Empresa LIFEQUIM BAHIA LTDA.

Enfatizou que o mencionado fato é corroborado pelo documento denominado “Confirmação de Pedido de Compra” emitido pela própria Empresa baiana, onde foi acordado que “(...) o Comprador [LIFEQUIM BAHIA LTDA.] declara, para todos os fins de Direito, que o produto ora adquirido possui finalidade única e exclusiva para a indústria, pelo que, no caso de ser dada outra destinação ao produto, notadamente, mas não somente utilização do mesmo no setor automotivo, toda e qualquer autuação aplicada será de responsabilidade única do Comprador [LIFEQUIM BAHIA LTDA.] (...) a responsabilidade do vendedor [Impugnante] com relação à quantidade do produto se exaure no momento em que o mesmo for acondicionado no caminhão tanque de propriedade do Comprador [LIFEQUIM BAHIA LTDA.] (documento nº 07 – fl. 575).

Afirmou linhas à frente ser forçoso reconhecer a inexigibilidade do ICMS-ST, considerando que o presente lançamento tributário teria partido da frágil presunção de que haveria operação

subsequente à aquisição do AEHC pela empresa baiana. Que o fato da LIFEQUIM BAHIA LTDA não estar em operação no endereço indicado em sua inscrição estadual não autoriza a Fiscalização a presumir que teriam ocorrido operações posteriores à aquisição do AEHC e, neste sentido, também não seria devido o ICMS-ST exigido no lançamento em lide.

Diante deste cenário, em que a impugnante efetuou a venda de AEHC para a empresa baiana regularmente inscrita no sistema da SEFAZ/BA - SINTEGRA no período compreendido entre 25/07/2014 a 10/09/2014, restaria nítido que à época das operações a LIFEQUIM BAHIA LTDA estava ativa e regular, inexistindo fundamento jurídico que legitimasse a manutenção do Auto de Infração ora contestado.

Sustenta também a defesa a inexigibilidade do adicional de 2% sobre o ICMS lançado, destinado ao fundo de combate e erradicação da pobreza – artigo 16-A da Lei estadual nº 7.014/96. Argumenta que o referido adicional não é imposto, mas sim uma contribuição cuja receita é destinada para um fim específico. Transcreveu o art. 82 do ADCT da CF/88, “*in verbis*”:

Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate á Pobreza, com os recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.

§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição.

Por outro lado, o Convênio ICMS nº 110/2007 determinou que as Unidades de Federação poderiam atribuir ao remetente de álcool etílico a condição de sujeito passivo por substituição tributária exclusivamente sobre o ICMS incidente sobre operações com esses produtos. Pondera que em nenhum momento o Convênio ICMS nº 110/2007 autorizou que o Estado da Bahia pudesse exigir o adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre o imposto de competência estadual devido no regime de substituição tributária na aquisição de álcool etílico. Desta forma, o adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza não poderia ser exigido da Impugnante na qualidade de substituta tributária na operação de venda de álcool etílico, considerando a autorização estrita contida no artigo 1º do Convênio ICMS nº 110/2007.

Por fim, em razões subsidiárias, a impugnante sustenta a CONFISCATORIEDADE DA MULTA aplicada no Auto de Infração, invocando a aplicação dos princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco.

Transcreveu as disposições do inciso IV, do artigo 150, da Carta Magna, que veda a utilização de tributo com efeito de confisco, declarando que este óbice da Lei Maior representa um limite material ao exercício da competência tributária, inspirado nas idéias de moderação, razoabilidade e proporcionalidade. Afirmou que vedar o confisco é impedir a destruição da propriedade privada (inciso XXII do artigo 5º da CR/88) pelo sistema tributário e proteger a livre iniciativa (artigo 170 da CR/88).

Que embora o texto constitucional mencione apenas tributos, a orientação acolhida pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal confere leitura extensiva ao inciso IV do artigo 150 da CR/88, a fim de aplicá-lo também às multas.

Mencionou, na peça de defesa, decisões judiciais originárias do STF, para embasar as razões apresentadas na inicial, conforme transcrição abaixo:

AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. APLICABILIDADE ÀS MULTAS TRIBUTÁRIAS. INOVAÇÃO DE MATÉRIA EM AGRADO REGIMENTAL. IMPOSSIBILIDADE. AGRADO IMPROVIDO.

I – A vedação à utilização de tributos com efeito de confisco (art. 150, IV, da Constituição) deve ser observada pelo Estado tanto na instituição de tributos quanto na imposição das multas tributárias. (...)

(RE 632315 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 14/08/2012)

AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRADO. TRIBUTÁRIO. MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO. PRECEDENTES.

1. O princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, IV, da Constituição Federal, também se aplica às multas. Precedentes: RE n. 523.471-AgR, Segunda Turma Relator o Ministro JOAQUIM BARBOSA, DJe de 23.04.2010 e AI n. 482.281-AgR, Primeira Turma, Relator o Ministro RICARDO LEWANDOWSKI, DJe de 21.08.2009. (...)

(ARE 637717 AgR, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Primeira Turma, julgado em 13/03/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-065 DIVULG 29-03-2012 PUBLIC 30-03-2012 RTJ VOL-00220- PP-00599)

Reiterou que a multa aplicada pela Fiscalização supera o importe de 60% (sessenta por cento) dos supostos valores pretensamente devidos pela Impugnante, e que deve ser reduzida a sanção pecuniária, nos termos da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, para o patamar entre 20% e 30% do tributo devido. Reproduziu as seguintes decisões do STF: (AI 482281 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009) e (RE 523471 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010).

Pede que a sanção pecuniária seja reduzida ao máximo de 30% (trinta por cento), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Ao concluir a peça defensiva, o contribuinte formulou os seguintes requerimentos:

- a) o cancelamento do lançamento tributário, tendo em vista que à época de todas as operações de venda realizadas pela Impugnante a inscrição estadual da LIFEQUIM BAHIA LTDA. estava ativa e regular, fato comprovado pela documentação acostada à presente defesa, inexistindo fundamento jurídico que legitime a manutenção do Auto de Infração;
- b) Além disso, como o Convênio ICMS nº 110/2007 não autorizou a exigência do adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre o ICMS-ST devido na aquisição de álcool etílico por distribuidoras situadas no Estado da Bahia, postula o cancelamento do presente lançamento fiscal, pois o mencionado adicional não pode ser exigido da Impugnante na qualidade de substituta tributária, considerando a autorização estrita disposta no artigo 1º do Convênio ICMS nº 110/2007.
- c) Mesmo que, por mera hipótese, não seja cancelado o Auto de Infração, considerando que a manutenção da penalidade aplicada pela Fiscalização afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proportionalidade e do não confisco, reiterou o pedido para que seja reduzida a mencionada sanção no percentual máximo de 30% (trinta por cento), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Foi prestada informação fiscal pelos autuantes, em 24/02/15, peça que se encontra apensada às fls. 591 a 593 do PAF.

Ponderaram os auditores fiscais que conduziram a ação fiscal, que o auto de infração supra foi lavrado em razão de o contribuinte autuado ter realizado diversas operações de vendas de álcool hidratado para o consumo de uma empresa que nunca existiu no mundo real (conforme diligência efetuada – doc. folha 4 deste processo).

Inconformada com a exigência fiscal, a autuada alegou que agiu de boa-fé quando vendeu álcool em setenta e duas operações para uma “empresa fantasma”. Fizeram, em seguida, uma síntese das razões defensivas: (i) o destinatário da mercadoria possuía, em todas as operações realizadas, a inscrição habilitada no CAD-ICMS da Bahia e (ii) “a partir da retirada da mercadoria pelo comprador (ou transportador por ele indicado à sua conta e ordem), cessa qualquer

responsabilidade do vendedor, que executa e exaure sua obrigação contratual, pois, nesse momento, transmite-se ao comprador a propriedade, responsabilidade, riscos e ônus sobre a coisa”.

Entendem os autuantes que esses argumentos não se sustentam. Enfatizaram, primeiramente, que caberia ao contribuinte, segundo a jurisprudência do STJ (REsp 302.897/SP), “*no momento da transação, exigir a documentação necessária referente à idoneidade da contratante*”, e, no caso em questão, somente a situação cadastral regular do contribuinte deixava de apontar para a sua inidoneidade, pois, (i) se tratava uma microempresa (porte da empresa a indicar pequena capacidade de compras) que, (ii) somente nos seis dias de julho, comprou quase trezentos mil litros (volume elevado das operações) de (iii) etanol hidratado (produto muito visado por sonegadores por seu possível desvio para o abastecimento automotivo); para (iv) consumo nas suas atividades de fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas (aplicação incompatível com a natureza do produto), que (v) terminou por adquirir da autuada mais de dois milhões de litros de álcool hidratado (volume total vendido elevado), que (vi) estava situada a 1.100 kms de distância com fornecedores de álcool bem mais próximos (falta de economicidade das operações e facilitação do desvio do produto para abastecimento irregular de postos de combustíveis existentes ao longo do trajeto), que (vii) é uma mercadoria que é negociada em um mercado altamente regulado e fiscalizado e onde há notícias constantes de ações das polícias, dos ministérios públicos e dos fiscos em diversos estados da federação, inclusive em Minas Gerais, onde a autuada se localiza (natureza problemática do mercado de álcool), e (viii) tantos diferentes motoristas transportaram as mercadorias, mas, como a empresa não existia, certamente nenhum levou as mercadorias ao destino e, mesmo assim, a autuada não teve notícia de qualquer desvio por nenhum deles.

Portanto, entendem os autuantes, que nesse caso concreto a autuada não teria agido de boa-fé, deixando de adotar conduta de zelo nas suas operações e, por isso, seria cabível a imputação de responsabilidade pelo pagamento do tributo lançado.

Pontuaram ainda que não se pode confundir a responsabilidade tributária da autuada com a sua responsabilidade no contrato de compra e venda mercantil formalizada pela própria. Disseram que efetivamente cessa a responsabilidade da autuada quando à coisa objeto da venda, “a partir da retirada da mercadoria pelo comprador (ou transportador por ele indicado à sua conta e ordem)” e “exaure sua obrigação contratual, pois, nesse momento, transmite-se ao comprador a propriedade, responsabilidade, riscos e ônus sobre a coisa”. Contudo, situação distinta é a sua responsabilidade tributária. Essa não se extingue com a tradição da coisa e permanece com ela quando ocorre a operação de venda para uma “empresa fantasma”.

No que se refere ao adicional de 2% sobre o ICMS-ST, destinado ao fundo de pobreza e a multa de 60% lançada no Auto de Infração, argumentaram que no Estado de Direito não cabe à autoridade administrativa, ao seu talante, negar a aplicação de uma norma legal. Disseram que essa competência é reservada ao Poder Judiciário, mas que desconhecem qualquer decisão judicial que tenha determinado a não aplicação dos dispositivos da Lei nº 7.014/96 questionados pela defesa.

Finalizaram a peça informativa ratificando os termos da autuação e formulando pedido para que a exigência fiscal seja integralmente mantida pelo órgão administrativo de julgamento.

VOTO

O lançamento em lide tem por fundamento material ou base probatória o fato do contribuinte ter efetuado remessas de álcool combustível para empresa Lifequim Bahia Ltda - ME, Inscrição Estadual nº 118.087.906 e CNPJ nº 20.637.437/0001-48, que não funcionava no local indicado nos registros existentes no Cadastro do ICMS da Bahia e nas notas fiscais de remessa do produto. Os referidos documentos indicavam como local de funcionamento da empresa destinatária a Rodovia BA 392, Km 1, s/nº, Centro, município de Novo Triunfo - Bahia.

A prova de que se valeu a fiscalização foi o documento apensado à fl. 4 do presente processo, datado de 10 de setembro de 2014, onde o Inspetor fazendário, Aud. Fiscal Luiz Alberto Nogueira

Lago, declarou textualmente que: “*Feita a diligência por nosso coordenador Paulo Cesar Primo Alves, foi constatado que no endereço em referência existe um terreno com um depósito em construção, que será utilizado para a locação de máquinas e equipamentos agrícolas, sem qualquer ligação com a atividade da empresa LIFEQUIM BAHIA LTDA. Já lavramos a competente FLC para devido registro*”.

Há algumas questões de ordem formal e de suma importância a serem observadas neste processo. Passemos a enfrentá-las.

No tocante à situação do contribuinte destinatário das cargas de álcool perante a Fazenda Pública do Estado da Bahia, em relação às operações acobertadas pelas notas fiscais e demais documentos anexados no processo (fls. 55 a 563), observo que a alteração da situação cadastral do mesmo, de **apto** para **inapto**, foi formalizada através do Edital nº 37, de 24/09/2014. A publicidade do ato administrativo e do novo “status” cadastral da empresa adquirente se verificou em período posterior a emissão das notas fiscais relacionadas às operações de venda do álcool objeto da autuação, ocorridas entre 25/07/14 e 10/09/14. Nessa situação não se pode dar efeitos retroativos ao Edital nº 37, de 24/09/2014, especialmente, em relação a terceiros, que tenham com aquele contribuinte realizado operações de venda de mercadorias, para transferi-lhes a responsabilidade por recolhimento de tributo devido ao Estado da Bahia.

Os elementos probatórios existentes no presente PAF não nos autorizam concluir que o remetente das mercadorias tenha agido de má fé ou praticado qualquer ato que a ele transfira responsabilidade pelo pagamento do imposto nas operações que realizou, visto que, ao verificar as informações cadastrais disponibilizadas pelo próprio Estado da Bahia, para Consulta Pública, via SINTEGRA, foi certificada a situação de “Aptidão” da empresa *LIFEQUIM BAHIA LTDA*.

Frente a essas circunstâncias, reitero, não há como se atribuir à autuada a responsabilidade de pagamento do imposto por “inaptidão” ou prática de qualquer outra suposta fraude. Em reforço a esse entendimento observo ainda que as mercadorias foram entregues à empresa *LIFEQUIM BAHIA LTDA*, assumindo esta a responsabilidade de retirá-las no estabelecimento da vendedora, por conta própria ou através de transportadora, cessando assim a correspondente responsabilidade contratual da empresa autuada no negócio jurídico da compra e venda.

As demais questões levantadas pelos autuantes gravitam em torno de raciocínios calcados em presunções sem lastro legal. Afirmaram os autuantes, na informação fiscal, que: i) o porte da empresa destinatária da mercadoria - microempresa industrial; ii) a quantidade de litros de álcool vendidos no período; iii) o tipo de produto comercializado (álcool hidratado, passível de desvio para postos revendedores de combustíveis e sonegação do ICMS-ST); iv) a distância geográfica entre vendedor e comprador; v) a forma de transporte utilizada nas operações, realizadas através de diversos transportadores - revelariam má fé do contribuinte autuado e ausência de zelo da empresa remetente do álcool. Essas circunstâncias fáticas, de forma isolada ou conjuntamente, não transferem ou atribuem responsabilidade tributária ou infracional a qualquer contribuinte. Não há previsão legal para este tipo de conclusão. Podem até serem indícios ou elementos que demandariam uma investigação mais detalhada para a apuração de uma eventual infração em co-autoria ou conluio.

Todavia, má-fé, conluio, fraude, ou qualquer outra ação lesiva ao interesse do fisco ou do poder público, demandam a existência de prova robusta. Sopesando essas questões com aquela principal, efetivamente provada no processo e relacionada a “status” cadastral do contribuinte destinatário, é fato incontestável que a empresa *LIFEQUIM BAHIA LTDA* se encontrava ativo e regular, no período de realização das operações. Esse fato foi atestado pelo próprio Estado quando concedeu a inscrição estadual à referida empresa.

Logo, no caso em exame, e frente às provas existentes no PAF, não há como se estabelecer qualquer liame, conexão ou nexo de causalidade que revelem ter o autuado agido com propósito

e por conta própria, ou em ação conjunta com a empresa adquirente, para subtrair recolhimento de tributo devido ao Estado da Bahia.

Diante do acima exposto, somente as operações realizadas após 24/09/14, poderiam ser objeto de exigência fiscal perante o contribuinte remetente do álcool. Considerando que os fatos geradores do lançamento em lide estão concentrados entre as datas de 25/07/14 e 10/09/14, conforme se encontra detalhado no Demonstrativo juntado às fls. 5 a 6 do PAF, é de se concluir que o fisco estadual lavrou A.I contra pessoa jurídica em que não ficou demonstrado, com provas robustas, a prática da infração que lhe foi imputada. Assim o lançamento em lide incorreu na nulidade prevista no art. 18, inc. IV, letra "a", do RPAF, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, pois não há elementos nos autos em que se possa determinar, com segurança, a autoria do ilícito tributário.

Recomenda-se a renovação da ação fiscal perante o contribuinte destinatário da carga e ou mesmo junto aos sócios da mesma, visando apurar-se a destinação que foi dada a etanol adquirido e a verificação da ocorrência de operações posteriores sujeitas a exigência de ICMS.

Da mesma forma, poderá a ação fiscal também ser renovada contra a empresa autuada, desde que sejam obtidos novos elementos de prova que estabeleçam, com segurança, a autoria ou co-autoria de infração à legislação do ICMS, relativamente às operações objeto desta lide.

Fica prejudicado o exame das demais questões suscitadas pela defesa, relativas ao mérito do lançamento, no tocante à alíquota aplicável à operação e percentuais de multa pelo não recolhimento do tributo.

Do exposto, com fundamentação acima tracejada, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE

Peço vênia para divergir do entendimento do nobre colega Relator, pelo que entendo procedente o Auto de Infração, em virtude das seguintes constatações:

O presente Auto de Infração exige ICMS em decorrência da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes (álcool etílico) AEHC, realizadas para contribuintes localizados neste estado.

Consta na descrição dos fatos que nos meses de julho, agosto e setembro de 2014, a autuada efetuou vendas de etanol hidratado para consumo (CFOP 6653), ao contribuinte "Lifequim Bahia Ltda", inscrito no CAD-ICMS sob o número 118.087.906 e com CNPJ 20.637.437/0001-48. Contudo, em diligência "in loco", o auditor fiscal Paulo César Primo Alves, constatou que, no endereço indicado pela empresa "Lifequim", como sendo o local de seu estabelecimento, "existe um depósito em construção, que será utilizado para locação de máquinas e equipamentos agrícolas, sem qualquer ligação com a atividade da empresa LIFEQUIM BAHIA LTDA". Tal informação consta no documento de fl. 04, no qual o Sr. inspetor fazendário da IFMT-Norte, comunica ao Sr. Gerente da GERAC (COPEC), órgãos desta SEFAZ, que a FLC (ficha de localização de contribuinte), para o devido registro já havia sido lavrada.

Em decorrência dessa constatação auditores fiscais designados para a fiscalização relativa ao ICMS/Substituição Tributária, efetuaram o presente lançamento, no estabelecimento que realizou vendas para o Estado da Bahia, na qualidade de substituto tributário, com base em que "não tendo o etanol o fim de consumo, porque não o pode consumir quem sequer existe, são devidos ao Estado da Bahia, todos os valores de ICMS de substituição tributária relativos às operações realizadas", ao que, os autuantes elaboraram o demonstrativo de fls. 05 a 07, totalizando o ICMS/ST no valor de R\$ 684.360,07, que abrange os meses de julho, agosto e setembro de 2014.

Argumenta o defendente que na época das operações de venda realizadas pela impugnante, período entre 25/07/2014 a 10/09/2014, a inscrição estadual da LIFEQUIM BAHIA LTDA., estava ativa

e regular, fato comprovado pela documentação obtida por meio do próprio sistema da SEFAZ/BA - SINTEGRA.

Considera que 72 (setenta e duas) notas fiscais eletrônicas, objeto do presente Auto, comprovam a regularidade contida em todas as operações realizadas com a LIFEQUIM BAHIA - ME.

Embora formalmente a destinatária estivesse inscrita no cadastro estadual do Estado da Bahia, e não obstante os argumentos trazidos pela sociedade empresária autuada, coaduno com as afirmações dos autuantes que ao prestarem a informação ressaltaram os seguintes pontos:

Primeiramente, que caberia ao contribuinte, segundo a jurisprudência do STJ (REsp 302.897/SP), “*no momento da transação, exigir a documentação necessária referente à idoneidade da contratante*”, e, no caso em questão, somente a situação cadastral regular do contribuinte deixava de apontar para a sua inidoneidade, pois, (i) se tratava uma microempresa (porte da empresa a indicar pequena capacidade de compras) que, (ii) somente nos seis dias de julho, comprou quase trezentos mil litros (volume elevado das operações) de (iii) etanol hidratado (produto muito visado por sonegadores por seu possível desvio para o abastecimento automotivo); para (iv) consumo nas suas atividades de fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas (aplicação incompatível com a natureza do produto), que (v) terminou por adquirir da autuada mais de dois milhões de litros de álcool hidratado (volume total vendido elevado), que (vi) estava situada a 1.100 kms de distância com fornecedores de álcool bem mais próximos (falta de economicidade das operações e facilitação do desvio do produto para abastecimento irregular de postos de combustíveis existentes ao longo do trajeto), que (vii) é uma mercadoria que é negociada em um mercado altamente regulado e fiscalizado e onde há notícias constantes de ações das polícias, dos ministérios públicos e dos fiscos em diversos estados da federação, inclusive em Minas Gerais, onde a autuada se localiza (natureza problemática do mercado de álcool), e (viii) tantos diferentes motoristas transportaram as mercadorias, mas, como a empresa não existia, certamente nenhum levou as mercadorias ao destino e, mesmo assim, a autuada não teve notícia de qualquer desvio por nenhum deles.

Portanto, entendem os autuantes, que nesse caso concreto a autuada não teria agido de boa-fé, deixando de adotar conduta de zelo nas suas operações e, por isso, seria cabível a imputação de responsabilidade pelo pagamento do tributo lançado.

Pontuaram ainda que não se pode confundir a responsabilidade tributária da autuada com a sua responsabilidade no contrato de compra e venda mercantil formalizada pela própria. Disseram que efetivamente cessa a responsabilidade da autuada quando à coisa objeto da venda, “a partir da retirada da mercadoria pelo comprador (ou transportador por ele indicado à sua conta e ordem)” e “exaure sua obrigação contratual, pois, nesse momento, transmite-se ao comprador a propriedade, responsabilidade, riscos e ônus sobre a coisa”. Contudo, situação distinta é a sua responsabilidade tributária. Essa não se extingue com a tradição da coisa e permanece com ela quando ocorre a operação de venda para uma “empresa fantasma”.

As informações fiscais acima encontram ressonância na documentação colacionada aos autos pelo defensor, tais como CÓPIAS DE NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS, fls. 56, 73, 97, por exemplo), CONFIRMAÇÃO DE PEDIDO DE COMPRA (fls. 57, 110, etc), DAES RELATIVOS AO SERVIÇO DE TRANSPORTE (fls. 63, 159, 160 etc), COMPROVANTES DE DEPÓSITO EM DINHEIRO (fls. 72, etc), ORDEM DE CARREGAMENTO (fls. 88, 80, etc), CONTRATO (fls. 202, 166,), ORDEM DE TRANSFERÊNCIA DE SALDO (fl. 216), COMPROVANTES DE TRANSFERÊNCIA DE SALDO, (fls. 215, 78, etc).

Todos esses documentos levam a indícios de fraude, posto que a enorme quantidade de álcool hidratado adquirido por uma empresa inexistente, no mínimo, deveria ter levado o vendedor a verificar a efetiva capacidade de armazenamento, instalações da adquirente, capacidade de produção, dentre outros fatores que envolvem as relações comerciais. O fato de que a compradora possuía inscrição cadastral no Estado da Bahia, isoladamente, não comprovaria a

sua efetiva existência, mas a contrário sendo, a realidade, a verdade material da sua inexistência prevalece sobre qualquer ato formal.

Destaco também o conteúdo do documento intitulado “CONFIRMAÇÃO DE PEDIDO DE COMPRA” fl. 59, celebrado entre a LIFEQUIM BAHIA LTDA, e a SADA BIO-ENERGIA E AGRICULTURA LTDA, **SEM DATA** no qual constam as seguintes observações:

- a) O Comprador declara, para todos os fins de Direito, que o produto ora adquirido possui finalidade única e exclusiva para a indústria, pelo que, no caso de ser dada outra destinação ao produto, notadamente, mas não somente utilização do mesmo no setor automotivo, toda e qualquer autuação aplicada será de responsabilidade única do comprador,
- b) A responsabilidade do vendedor com relação à qualidade do produto se exaure no exato momento em que o mesmo for acondicionado no caminhão tanque de propriedade do Comprador.

Trata-se de convenção particular que não pode ser oposta à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo da obrigação tributária, tal como disposto no Art. 123 do CTN (Lei 5.172/66):

Art. 123. Salvo disposição de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.

A responsabilidade pelo pagamento do ICMS é estabelecida por lei e independe de avenças que o sujeito passivo tenha ou venha a celebrar, estranhas à relação jurídica estabelecida entre o Credor (Fazenda Pública) e o Devedor (sujeito passivo) e que estabeleçam quem deve figurar como partes da obrigação tributária, bem como no que diz respeito à responsabilidade tributária. Ademais, nos termos do art. 123 do CTN, a cláusula FOB não pode ser oposta perante a Fazenda Pública para exonerar a responsabilidade tributária do vendedor, tal como se encontra nos documentos trazidos pelo defendant. A obrigação tributária e a responsabilização de terceiros assume o caráter “ex-lege”.

Assim, não obstante o estipulado em convenções particulares, a Fazenda Pública terá o direito de exigir o cumprimento da obrigação tributária daquelas pessoas, as quais a lei atribuiu a condição de sujeito Passivo.

Verifico ainda que as transações efetuadas entre o suposto comprador e a sociedade empresária são de grande monta, perfazem grande volume de mercadorias e de numerário, envolvendo transferências de saldos bancários, pagamentos em dinheiro, contratos particulares, empresas de transporte.

Importante lembrar a disposição contida no parágrafo único do art. 116 do CTN na qual “a autoridade administrativa poderá desconsiderar atos ou negócios jurídicos praticados com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador do tributo ou a natureza dos elementos constitutivos da obrigação tributária, observando os procedimentos a serem estabelecidos em lei ordinária.” Nestes casos estamos diante da chamada elusão, expressão designando a prática de atos ou negócios jurídicos previstos no art. 116, parágrafo único do CTN, um tipo de planejamento que não é nem simulado nem propriamente elusivo.

Na dissimulação prevista no art. 116, há uma realidade (ocorrência do fato gerador) e uma cobertura, um disfarce promovido por atos ou negócios jurídicos, e o legislador ordena que tais disfarces sejam desconsiderados. (GOGOI, Marciano Seabra de. A figura da “fraude à lei tributária”, prevista no art. 116, parágrafo único do CTN. RDDT nº 68, maio/01 p. 101/102).

Ademais, a evasão fiscal é sempre ilegal, sendo que a fuga do imposto devido, manifestada sob a forma de fraude, simulação ou embuste de qualquer natureza, sofre condenação em todos os sistemas jurídicos nacionais. Segundo a doutrina jurídica, evasão é o procedimento destinado à

fuga tributária, cujos fatos constitutivos foram praticados após a ocorrência do fato imponível. O imposto já é devido e o contribuinte deixa de recolhê-lo. A fraude à lei, de forma genérica, está incluída na hipótese de evasão, e sua prática consiste em evitar ardilosa, consciente e dolosamente o surgimento do fato gerador do tributo. (Huck, Hermes Marcelo. Evasão e elisão: rotas nacionais e internacionais; São Paulo: Saraiva. 1997, p. 326/327).

A responsabilidade por substituição ocorre quando a lei determina que o responsável (substituto) ocupe o lugar do contribuinte (substituído), desde a ocorrência do fato gerador, de tal sorte que desde o nascimento da obrigação tributária, o responsável, já é o sujeito passivo. Outro não é o entendimento manifestado por Ricardo Lobo Torres, em Curso de Direito financeiro e Tributário, fls. 262/263, em que “o substituto legal tributário tem não só a responsabilidade pela obrigação principal, como também pelas acessórias, incumbindo-lhe praticar todos os deveres instrumentais do Fisco. Assume com exclusividade a responsabilidade pelo contribuinte que deixa de participar da relação tributária. Se o substituto não recolher o tributo, nenhuma responsabilidade terá o contribuinte substituído(...)”

A autuação em lide está amparada no art. 10 § 1º, inciso I da Lei 7.014/96, como segue:

Art. 10 - Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.

§ 1º A responsabilidade pelo pagamento do imposto, na condição de substituto tributário, é também atribuída:

I – ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo e com lubrificantes e combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo, em relação às operações subsequentes.

Assim, tendo em vista que as operações de vendas de mercadorias (álcool etílico) foram promovidas entre uma empresa situada no Estado de Minas Gerais, inscrito na Bahia como substituto tributário, e uma empresa em que formalmente possuia, é época dos fatos geradores, inscrição no CAD/ICMS, neste Estado, contudo sem estabelecimento físico em funcionamento, mas constando no endereço de sua localização um terreno com um depósito em construção, entendo que restou caracterizada a infração, pelas razões acima expendidas, pelo que voto pela Procedência do Auto de Infração.

Dessa forma não corroboro com o entendimento dos demais colegas, no sentido de que “Embora pareça evidente a irregularidade das operações acobertadas pelas notas fiscais de remessa de etanol hidratado, não há provas suficientes no processo que demonstrem, com segurança, que o estabelecimento autuado, na condição de remetente da mercadoria, tenha agido de má fé, em conluio, ou co-autoria para lesar o fisco baiano e incidir na prática de falta de retenção e recolhimento do ICMS devido pelo regime de substituição tributária.” Os fatos trazidos a lide demonstram exatamente o contrário, pelo que não vejo a necessidade de renovação do procedimento fiscal, haja vista que os documentos necessários à comprovação da infração estão todos anexos ao PAF, ou seja, há elementos nos autos em que se possa determinar, com segurança, a autoria do ilícito tributário.

No que concerne ao percentual de 2% destinado ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, a Lei 7.014/96, no art. 16-A, o estabelece inclusive para as operações com álcool etílico hidratado AAEHC, conforme seu parágrafo único, inciso I.

A multa aplicada está de acordo com a Lei 7.014/96, fica mantida.

Outrossim, consoante a disposição do art. 167 do RPAF/99 “Não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de constitucionalidade de lei ou ato normativo emanado de autoridade superior”.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210313.0151/14-0**, lavrado contra **SADA BIOENERGIA E AGRICULTURA LTDA**. Recomenda-se a renovação da ação fiscal perante o contribuinte destinatário da carga e ou mesmo junto aos sócios da mesma, visando apurar-se a destinação que foi dada a etanol adquirido e a verificação da ocorrência de operações posteriores sujeitas a exigência de ICMS.

Esta Junta recorre da presente Decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inc. I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, com a alteração promovida pelo Dec. nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, em 10 de setembro de 2015.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - VOTO DIVERGENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR