

A. I. Nº - 440899.3009/16-9
AUTUADO - ITABATÁ COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA. (ALTE TRANSPORTE) - ME
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO NASCIMENTO
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 28.04.2017

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0048-02/17

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (ÓLEO DIESEL). FALTA DE RETENÇÃO PELO REMETENTE. A legislação prevê a exigência do imposto por solidariedade, em decorrência da falta de comprovação do recolhimento do valor do ICMS relativo à substituição tributária, não retido ou retido a menos, em operação de aquisição de mercadoria sujeita à substituição tributária. No presente caso, restando caracterizado que a exigência fiscal diz respeito a falta do pagamento do diferencial de alíquotas, na aquisição Óleo Diesel por contribuinte localizado em território baiano, para consumo próprio nos seus veículos, e não tendo sido efetuada a retenção da diferença de alíquota pelo remetente/fornecedor/fornecedor localizado em outra unidade da Federação, na forma determinada no Convênio ICMS 110/07, foi correto o procedimento da fiscalização em atribuir ao autuado, na condição de destinatário/adquirente, a responsabilidade tributária pelo recolhimento do diferencial de alíquotas devido ao Estado da Bahia. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, modelo “Estabelecimento – Simples Nacional”, lavrado em 01/09/2016, refere-se à exigência de R\$81.854,05 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01 – 02.14.04: Deixou o adquirente de recolher o ICMS devido por responsabilidade solidária, nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, nas hipóteses regulamentares, no período de abril de 2014 a junho de 2016, conforme demonstrativo às fls. 14 a 23.

Consta na descrição dos fatos a seguinte irregularidade: “*adquiriu óleo diesel de outra unidade da federação, sem observar o disposto no Convênio 110/07*”.

Enquadramento legal: Item 1 da alínea “g” do inciso III do artigo 332 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c Inciso XV e parágrafo 3º do artigo 6º, alínea “a” do Inciso I do parágrafo 4º e 5º do artigo 8º e Inciso III e IV do artigo 34 da Lei nº 7.014/96.

Multa aplicada: 60% - Alínea “d” do Inciso II do Art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado foi cientificado da autuação pessoalmente em 02/09/2016, e através do Processo SIPRO nº 195865/2016-9, fls. 54 a 64, apresentou tempestivamente impugnação com base nos seguintes fatos e fundamentos.

Esclarece que é empresa constituída neste Estado há vários anos, atuando na atividade de Transporte Rodoviário de Cargas, cuja forma de tributar os seus impostos é o Simples Nacional, previsto na LC nº 123/06.

Argui que o Auto de Infração em questão, não tem esteio tributário e ainda, fere vários princípios constitucionais, dentre eles, o Princípio da Legalidade previsto no Art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, que dispõe que as balizas do direito natural só podem ser determinadas pela lei.

Comenta que, como trazido pela CF/88, no artigo 146, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, terão tratamento tributário diferenciado, o que também não foi observado pelo Autuante.

Transcreve o artigo 151, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), para suscitar a suspensão da exigibilidade do tributo, face à interposição da presente defesa, bem como, que a multa aplicada deve necessariamente também permanecer com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa.

Invoca o artigo 104 do CC o artigo 155, inciso II, da Constituição Federal, para arguir que, sendo os Estados autônomos para legislar acerca do ICMS, a fiscalização neste processo incorreu em lapso, uma vez que as aquisições do combustível, as quais se encontravam destacadas nas NF's fiscalizadas, jamais entraram no Estado da Bahia, pois foram utilizadas nos próprios veículos que realizavam o transporte na ocasião, dentro do Estado de Minas Gerais, como poderá constatar dos Controles de Entrega de Madeiras que diz ter anexado.

Com base nisso, argumenta que não há de se falar em ICMS substituição tributária, visto que, o próprio RICMS/BA., no artigo 321, inciso III, esclarece que o recolhimento do ICMS referente a aquisição de petróleo, só será devido quando da efetiva entrada neste Estado da mercadoria, o que diz não ter ocorrido nas citadas aquisições.

Destaca que o cumprimento dos requisitos acima tem como única e exclusiva finalidade, assegurar ao contribuinte o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois, somente com preenchimento de todos os requisitos, permitirá a obtenção de informações seguras, estas importantes para a elaboração de sua defesa.

Em vista dos fatos acima elencados, entende que se torna primordial a declaração de nulidade do auto de infração em questão, para a perfeita observação dos ditames legais.

No mérito, caso não seja acolhida a preliminar de nulidade, face ao princípio da eventualidade, diz que a fiscalização cometeu vários equívocos quando da realização do levantamento fiscal, posto que:

- a. Não foi observado que a mercadoria (óleo diesel) adquirida de outra UF, seria aplicada no próprio veículo **“uso próprio”** e, que a posteriori seria tributada pelo ICMS (imposto sobre frete). Restando claro assim o *“bis in idem”*. Não permitido no caso em questão.
- b. Apesar das NF's terem sido emitidas na sua inscrição da Bahia, as mercadorias nunca entraram neste Estado, pois, na ocasião prestava serviços de transportes de madeira de eucaliptos, do Estado de Minas Gerais (origem) para a Suzano Papel e Celulose, no Estado da Bahia (destino), conforme consta dos Controles de Entrega de Madeira emitidos pela destinatária das mercadorias naquela ocasião. Transcreveu o Art. 321, III – RICMS/BA., para mostrar que somente é devido o imposto, quando da entrada da mercadoria neste Estado.
- c. Não foi observado que inexistia ICMS antecipação tributária sobre aquisição de mercadorias para uso e consumo, quando se tratar de aquisição feita por empresa optante pelo Simples Nacional, consoante prevista no artigo 272, “b”, “2”, do RICMS/2012.
- d. O autuante deixou de se atentar quanto ao previsto no artigo 87, XIX RICMS/BA, objeto do Parecer DITRI nº 02035/2009, datado de 04/02/2009.

Visando comprovar a veracidade das razões de fato apresenta Controles de Entrega de Madeiras (doc. 01, fls. 86 a 153), emitidos pela Suzano Papel e Celulose, cuja emissão, alega que se deu na ocasião da realização da prestação dos serviços de transportes, pelo que, sustenta deixar evidente

que o início da operação se dava no Estado de Minas Gerais, consequentemente, os veículos eram também abastecidos lá mesmo, onde se dava o carregamento.

Ao final, por entender ser o Auto de Infração em epígrafe totalmente destituído de fundamentação legal, requer, a sua total improcedência.

O autuante através do Processo SIPRO nº 214608/2016-0, fls. 154-A a 156, prestou informação fiscal nos seguintes termos:

- I. Com relação ao tratamento tributário diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, conforme Lei nº 123/06, destaca que produtos do ICMS Substituição Tributária não estão contemplados na Lei que trata do Simples Nacional, conforme trecho que transcreveu, a saber:
“O substituto tributário, assim entendido como o contribuinte que teve o imposto retido, bem como o contribuinte obrigado à antecipação, deverão segregar a receita correspondente como “sujeita à substituição tributária ou ao recolhimento antecipado do ICMS”, quando então será considerado, no cálculo do Simples Nacional, o percentual do ICMS (art. 215-A § 8º, inciso I, da Resolução do CGSN nº 94/11).”.
- II. Com relação à tipificação do Auto de Infração, transcreveu o Inciso IV da Cláusula Primeira do Convênio objeto da autuação, que atribui a responsabilidade ao destinatário a obrigação de efetuar a substituição tributária nas aquisições de Óleos Combustíveis, NCM 2710.19.2.
- III. Também transcreveu o § 1º, inciso III, da citada cláusula, que prevê o pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições para uso e consumo do produto acima.
- IV. Informa que toda a fiscalização foi baseada em documentos fiscais disponíveis no sistema de notas fiscais eletrônicas da SEFAZ e nos livros fiscais disponibilizados pelo contribuinte autuado.

Conclui pugnando pela manutenção do valor lançado no Auto de Infração.

VOTO

Em preliminar, o defendente arguiu que o Auto de Infração em questão, não tem esteio tributário e ainda, fere vários princípios constitucionais, dentre eles, o Princípio da Legalidade previsto no Art. 5º, inciso II, da Constituição Federal, que dispõe que as balizas do direito natural só podem ser determinadas pela lei, deixando a entender que não foi aplicada por ser concernente ao mérito da imputação, passo a analisar a seguir.

Quanto ao mencionado argumento, relacionado com a legalidade do ato de lançamento neste processo, entendo que não assiste razão ao defendente, ficando rejeitada a preliminar de nulidade arguida pelo autuado, uma vez que o lançamento tributário preenche todas as formalidades legais, foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

No mérito, a autuação está descrita na inicial como: *“01 – 02.14.04: Deixou o adquirente de recolher o ICMS devido por responsabilidade solidária, nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, nas hipóteses regulamentares.”.*

Além disso, consta na descrição dos fatos a seguinte irregularidade: *“adquiriu óleo diesel de outra unidade da federação, sem observar o disposto no Convênio ICMS 110/07”.*

Ou seja, a imposição fiscal diz respeito à aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária, em virtude de Convênio ou Protocolo (Óleo Diesel), em que não houve retenção nem recolhimento do imposto pelo remetente.

Verifico que a infração sob o número 01 – 02.14.04 é uma descrição padrão no sistema informatizado de lavratura de auto de infração.

Apesar de estar assim descrita a infração, verificando o demonstrativo às fls. 14 a 23, constata-se que no cabeçalho consta “DEMONSTRATIVO 2 – ANTECIPAÇÃO PARCIAL”, e mais abaixo, consta como “DEMONSTRATIVO DA FALTA DE PAGAMENTO OU PAGAMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA/CONVÊNIO ICMS 110/07 ... MATERIAL DE USO E CONSUMO.”

No referido demonstrativo consta na coluna D, que a base de cálculo se refere à antecipação parcial, sendo que o débito lançado foi apurado pela diferença entre a alíquota interna (15%) para a alíquota de origem (5%). Se for admitido que a imputação se refere ao diferencial de alíquotas, a base de cálculo estaria correta.

Na defesa o autuado apresentou documentos, fls. 86 a 153, visando provar que o produto (óleo diesel) adquirido em outra Unidade da Federação (MG), foi aplicado nos seus veículos (uso próprio), e que apesar das notas fiscais terem sido emitidas com a sua inscrição no Estado da Bahia, o produto nunca entrou no estabelecimento autuado, pois prestava serviços de transportes de madeiras de eucaliptos no Estado de Minas Gerais.

Não consta nos referidos Controle de Entrega de Madeira, o número de qualquer documento fiscal, mas consta o número da placa policial do veículo. Por isso, verifiquei que na mídia digital (CD) à fl. 25 dos autos, constam todas as NF-e que serviram de base ao trabalho fiscal. Tomando por base a NF-e nº 000.863, lançada no demonstrativo de fl. 14, verifiquei que nela consta realmente que o produto é “óleo diesel”, e como destinatário o estabelecimento do autuado com inscrição no Estado da Bahia sob nº 069046062, localizado no município de Itabatã/BA. Não consta no referido documento fiscal nos “Dados Adicionais” que o produto seria entregue ao contribuinte Suzano Papel e Celulose no Estado da Bahia. Nem tampouco consta o nome do transportador e o número da placa policial do veículo para ser comparado com o número da placa policial do veículo registrado no aludido controle de entrega.

De acordo com o enquadramento legal constante no auto de infração, a infração foi fundamentada no Item 1 da alínea “g” do inciso III do artigo 332 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c Inciso XV e parágrafo 3º do artigo 6º, alínea “a” do Inciso I do parágrafo 4º e 5º do artigo 8º e Inciso III e IV do artigo 34 da Lei nº 7.014/96, dispositivos aplicáveis à substituição tributária por antecipação.

Já na informação fiscal, o autuante em relação à tipificação do Auto de Infração, transcreveu o Inciso IV da Cláusula Primeira do Convênio objeto da autuação, que atribui a responsabilidade ao destinatário a obrigação de efetuar a substituição tributária nas aquisições de Óleos Combustíveis, NCM 2710.19.2, bem como, o § 1º, inciso III, da citada cláusula, que prevê o pagamento do diferencial de alíquotas nas aquisições para uso e consumo do produto acima.

Sendo assim passo analisar a lide levando em conta que a exigência fiscal diz respeito ao diferencial de alíquotas.

De acordo com o artigo 272 do RICMS/2012, “*in verbis*”:

Art.272. Fica dispensado o lançamento e o pagamento relativo:

I - a diferença de alíquotas nas aquisições de:

(...)

b) material de uso e consumo efetuadas por:

(...)

2 - microempresas e empresas de pequeno porte;

Ocorre, que a alínea “b”, do inciso I, do art. 272 foi revogada pelo Decreto nº 16.434, de 26/11/15, DOE de 27/11/15, efeitos a partir de 01/01/16.

Na redação atual do inciso “I” do art. 272 dada pelo Decreto nº 16.738, de 20/05/16, DOE de 21/05/16, efeitos a partir de 21/05/16, passou a ser exigido o pagamento do diferencial de alíquotas nas

aquisições de material de uso e consumo efetuadas por microempresas e empresas de pequeno porte.

Ademais, o Estado da Bahia é signatário do Convênio ICMS 110/2007, que dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes derivados ou não de petróleo, o qual determina em sua Cláusula primeira, § 1º, inciso III:

"Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:

(...)

II - gasolinas, 2710.11.5; IV - óleos combustíveis, 2710.19.2;

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica:

(...)

III - em relação ao diferencial de alíquotas, aos produtos relacionados nos incisos do "caput" e nos incisos I e II do § 1º, sujeitos à tributação, quando destinados ao uso ou consumo e o adquirente for contribuinte do imposto;"

Nestas circunstâncias, no presente caso, restando caracterizado que a exigência fiscal diz respeito a falta do pagamento do diferencial de alíquotas, na aquisição Óleo Diesel por contribuinte localizado em território baiano, para consumo próprio nos seus veículos (extensão do seu estabelecimento), e não tendo sido efetuada a retenção da diferença de alíquota pelo remetente/fornecedor/fornecedor localizado em outra unidade da Federação, na forma determinada no Convênio ICMS 110/07, foi correto o procedimento da fiscalização em atribuir ao autuado, na condição de destinatário/adquirente, a responsabilidade tributária pelo recolhimento do diferencial de alíquotas devido ao Estado da Bahia.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **440899.3009/16-9**, lavrado contra **ITABATÃ COMÉRCIO DE PEÇAS LTDA. (ALTE TRANSPORTE) - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$81.854,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR