

A. I. Nº - 269354.0001/19-7
AUTUADO - ATLÂNTICA PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTE - LUIS HENRIQUE DE SOUSA ALEXANDRE
ORIGEM - SAT COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16.10.2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0148-05/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA DESTINADA A USO OU CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** CONTEMPLADAS PELO REGIME DE DIFERIMENTO, DESACOMPANHADA DE COMPROVANTE DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não comprovada a alegação de que os créditos fiscais das infrações 1 e 2 tenham sido estornados integralmente. Infrações procedentes. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO DESTINADAS A USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Refeitos os cálculos dos valores exigidos nos exercícios de 2014 e 2015, por ter aplicado a integração do imposto cujo critério só produziu efeitos a partir de 2016. Reduzido o débito. Infração procedente em parte. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal. Afastada a nulidade suscitada. Não acolhido o pedido de redução da multa por falta de amparo legal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/03/2019, exige ICMS no valor de R\$57.316,60, acrescido de multa de 60%, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

01. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material destinado a uso ou consumo do estabelecimento (2014/2018) - R\$3.471,12.
02. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas de comprovante de recolhimento do imposto. Consta na descrição dos fatos que se trata de aquisição de etanol anidro, enquadrado no regime de diferimento (Convênio ICMS 110/07) e o remetente destacou o ICMS (2015) – R\$47.491,80.
03. Deixou de recolher o ICMS da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento. Consta na descrição dos fatos que se trata de aquisição de aditivos que são adicionados a gasolina e óleo diesel, que já tiveram a tributação encerrada no momento da aquisição (substituição tributária - 2014/2018) - R\$6.353,68.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 19 a 41), inicialmente descreve as infrações, transcreve os dispositivos da legislação do ICMS infringidos, e suscita a nulidade do Auto de Infração por não conter os elementos mínimos que possibilite o exercício do contraditório e ampla defesa.

Nesse sentido, invoca o disposto no art. 5º, LIV da CF/88 e transcreve o art. 39 do RPAF/BA indicando que o Auto de Infração conterà:

III – a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta.

Argumenta que a menção de que a infração deve ser clara e precisa, *“de tal forma que o contribuinte possa identificar o dispositivo legal e a irregularidade que por ventura tenha cometido”* o que entende não ter ocorrido na autuação.

Alega que a fiscalização limitou a arrestar os dispositivos que trazem uma dezena de hipóteses de incidência e os fatos geradores, sem apontar diretamente qual hipótese.

Também que não foram juntados ao processo os documentos fiscais correspondentes o que afronta o disposto no art. 373, I do NPC, com aplicação sob chancela do art. 15, que trata do ônus da prova e aplicação subsidiária ao processo administrativo fiscal.

Afirma que, na situação presente, a fiscalização apontou a *“ausência de escrituração de documento fiscal”*, dispensando de identificar o fato gerador e o dispositivo violado. Frisa que o auto de infração tem natureza jurídica de lançamento de ofício nos termos do art. 147 do CTN, e tendo sido feito de forma genérica, sem apontar qual a hipótese de incidência e do fato gerador, torna flagrante e viciada a autuação.

Transcreve o art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, ressaltando que diante do princípio da tipicidade, deve ser considerado nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança, a infração e o infrator. Requer a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, quanto à infração 1, alega que *“foi destacado nas entradas e na apuração do ICMS e o crédito foi estornado com base no art. 292, § 1º do RICMS/BA e art. 290”* que transcreveu às fls. 30 e 31.

Argumenta que o ICMS destacado nas saídas dentro da Bahia [Estado] tem que fazer estorno 100% nos termos do art. 292, §1º do RICMS/BA, *“visto que nas entradas já foram pagos o ICMS com base na substituição tributária, a revelar a completa improcedência do auto de infração”*.

Com relação à infração 2, afirma que o *“crédito indevido aquisição Etanol Anidro, foi destacado nas entradas e na apuração do ICMS e o crédito foi estornado com base no art. 292, §1º do RICMS/BA e art. 290”* do citado Regulamento.

Argumenta que *“o ICMS destacado nas saídas dentro da Bahia [Estado] tem que fazer estorno 100% nos termos do art. 292, §1º do RICMS/BA, visto que nas entradas já foram pagos o ICMS com base na substituição tributária, a revelar a completa improcedência do auto de infração”*.

No que se refere à infração 3 (diferença de alíquota), afirma que os valores apurados no auto de infração estão calculados errados, *“uma vez que não foi considerado no cálculo o ICMS destacado”*.

Diz que se considerado os valores corretos, *“com o abatimento dos valores da infração 1”* no montante de R\$3.471,12 (ICMS destacado nas notas fiscais) resulta em valor devido de R\$2.882,56 conforme demonstrativos de fls. 32 e 33, obedecendo ao princípio da não cumulatividade previsto no art. 155, II, §2º da CF/88, que transcreveu à fl. 33.

Discorre sobre o princípio da não cumulatividade (art. 19 da LC 87/96), transcreve textos de doutrinadores, ressaltando que nos termos da legislação citada, devem ser deduzidos os valores pagos nas operações anteriores da aquisição das mercadorias.

Pondera que, considerando as operações com produtos enquadrados no regime de substituição tributária, previsto no art. 150, §7º da CF/88 e art. 6º da LC 87/96, foi delegado aos Estados a competência da instituição do ICMS ST ou através de convênios, porém na situação em questão, o produto combustível sempre esteve disposto no rol de produtos substitutos tributários *“por flagrante disposição legal conforme acima apontado”*. E que o combustível integra o rol de mercadorias enquadradas no regime de ST e teve o imposto recolhido por antecipação.

Argumenta que, caso não seja acolhida a tese exposta, deve ser considerado que não causou prejuízo ao Erário, visto que o ICMS da operação própria foi recolhido na operação anterior pelo estabelecimento industrial vendedor.

Requer a realização de perícia contábil.

Quanto à multa aplicada, alega ser aviltante, revelando uma apropriação do patrimônio do particular, cuja vedação é prevista no art. 150, IV da Constituição Federal.

Transcreve textos de doutrinadores e diz que diante da legislação vigente, o máximo que poderia ser era de 2% sobre o valor corrigido nos termos do art. 52 da Lei 9.298/96.

Por fim, requer decretação de nulidade do auto de infração, reconhecida a inaplicabilidade dos dispositivos que dão suporte a autuação, deferido o pedido de prova pericial, reconhecimento da compensação dos créditos nos termos do art. 149 do CTN.

O autuante, na sua informação fiscal (fls. 55 a 57), inicialmente discorre sobre a defesa, que passou a contestar.

Quanto à infração 1, esclarece que pelo fato da gasolina e óleo diesel terem suas fases de tributação encerrada junto ao fornecedor (industrial/refinador/importador), os aditivos adquiridos se inserem na atividade de distribuição com os produtos com tributação encerrada e não proporciona crédito fiscal do ICMS.

Observa que nos demonstrativos da apuração do ICMS foram extraídos das Escrituração Fiscal Digital (EFD) e *“é falacioso os argumentos da autuada que os créditos foram estornados”*.

No tocante à infração 2, ressalta que mesmo que o fornecedor tenha destacado o ICMS nas vendas de etanol anidro, não cabe a apropriação de créditos fiscais do imposto em razão de que a tributação está submetida ao regime de diferimento previsto no Convênio ICMS 110/07, Cl. 21ª e consequentemente o fornecedor, sem base legal, procedeu o destaque do ICMS.

Diz que, da mesma forma que ocorreu na primeira infração, o demonstrativo da apuração do ICMS foi extraído das Escrituração Fiscal Digital (EFD) e *“é falacioso os argumentos da autuada que os créditos foram estornados”*.

Relativamente à infração 3, esclarece que o sujeito passivo alegou ter ocorrido erro na apuração do imposto exigido, mas não demonstra através de cálculos os valores que indicou.

Diz que revisou os valores apurados e ajustou o demonstrativo do DIFAL o que implicou em redução dos valores exigidos nos meses de abril e outubro de 2014 e fevereiro e setembro de 2015, ficando mantidos os valores exigidos nos demais meses, tudo conforme demonstrativo das fls. 58 a 63.

Requer que o auto de infração seja julgado procedente em parte.

VOTO

O presente Auto de Infração, acusa o cometimento de três infrações, sendo que o defendente solicitou realização de perícia fiscal, nulidade e improcedência.

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b” do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos. Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente, foram juntados ao processo demonstrativos com indicação dos produtos objeto da autuação (aditivos e etanol anidro) e não há necessidade de requisitar laudo “por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada” para fornecer opinião, quanto às questões formuladas.

Quanto à nulidade suscitada, sob o argumento de que houve cerceamento do direito de defesa, por indicar dispositivos infringidos genéricos da legislação tributária e não descrever as infrações de forma clara, observo que todas as infrações se fazem acompanhar de demonstrativos específicos, nas quais foram indicados os produtos (aditivos, etanol anidro e serviço de

transporte), acusando o cometimento das infrações (crédito indevido/aditivo/uso; crédito indevido/etanol anidro/substituição tributária e aditivo/diferença de alíquota/uso). Portanto, entendendo que todas as infrações foram descritas de forma compreensível e indicados os dispositivos regulamentares infringidos, o que possibilitou exercer o direito de defesa, como o fez. No que se refere à pertinência das exigências fiscais, será apreciado quando da análise de mérito. Não acolhida a nulidade suscitada.

No mérito, quanto à infração 1 (crédito indevido/uso/consumo – aditivos), o sujeito passivo alegou que “o crédito foi estornado” nos termos dos artigos 290 e 292, § 1º do RICMS/BA.

O autuante afirmou que os aditivos são acrescentados à gasolina e ao diesel que tem fase de tributação encerrada, e que o sujeito passivo não comprovou a realização dos estornos.

Diante do argumento defensivo, percebe-se que a sociedade empresarial reconhece que o produto aditivo caracteriza-se como material de uso ou consumo. Entretanto, alega ter efetuado o estorno de “100%” do crédito, mas não juntou ao processo qualquer documento fiscal para provar o alegado.

Logo, considerando que o demonstrativo elaborado pela fiscalização, juntado à fl. 14, com base na EFD relaciona as notas fiscais de entradas e o montante dos créditos escriturados indevidamente no livro de Registro de Entrada de Mercadorias, não acato a alegação defensiva por constituir mera negativa de cometimento da infração, o que, à luz do art. 143 do RPAF/99, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto. Infração procedente.

Relativamente à infração 2 (crédito indevido/etanol anidro), o sujeito passivo apresentou na defesa a mesma alegação de que “o crédito foi estornado com base no art. 292, §1º do RICMS/BA e art. 290, decreto nº 13.780/2012”.

O autuante esclareceu que o produto etanol anidro está submetido ao regime de diferimento previsto no Convênio ICMS 110/07, e que tendo o fornecedor destacado o crédito na nota fiscal, sem base legal, o crédito fiscal escriturado é indevido, a menos que se fizesse acompanhar do comprovante do pagamento do ICMS.

Também, com relação à infração 2, percebe-se que o defendente reconhece ter escriturado de forma indevida o crédito fiscal relativo às aquisições de etanol anidro. Porém, alegou que efetuou o estorno do crédito em 100%, mas não juntou nenhuma prova neste sentido ao processo.

Portanto, restou comprovada a utilização indevida do crédito fiscal, conforme demonstrativo de fl. 15, que relaciona as notas fiscais e créditos escriturados (EFD) no livro de Registro de Entradas. Não acato a alegação defensiva de que os créditos fiscais foram estornados por falta de prova, nos termos do art. 143 do RPAF/99. Infração 2 procedente.

Com relação à infração 3 (diferença de alíquota), constato que o autuado reconheceu ser devida a diferença de alíquota relativa às aquisições interestaduais de aditivos, mas argumentou que “*não foi considerado no cálculo o ICMS destacado*”.

O autuante reconheceu, em parte, o argumento defensivo, refez o demonstrativo original, reduzindo os valores exigidos nos meses de abril e outubro/2014 e fevereiro e setembro/2015.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- A) O autuado às fls. 32 e 33 alegou que “com o abatimento dos valores da infração 1” de R\$3.471,12 resulta em valor devido de R\$2.882,56;
- B) A fiscalização refez o demonstrativo original de fl. 16 e indicou redução de valores exigidos nos meses de abril e outubro/2014 e fevereiro e setembro/2015, permanecendo inalterados os valores exigidos nos demais meses de 2016 a 2018.

Com relação ao argumento de que na apuração da diferença de alíquota, relativa a aquisições interestaduais de material de uso ou consumo (aditivo) desta infração, deva ser deduzido o montante dos créditos fiscais utilizados indevidamente (infração 1), observo que:

- 1) Até 31/12/2015, o valor do ICMS da diferença de alíquota tinha como base de cálculo o valor resultante da aplicação do percentual da diferença entre a alíquota interna e interestadual (art. 17, XI c/c o §6º da Lei 7.014/96);
- 2) A partir de 01/01/2016 com a alteração da redação do inciso XI do art. 17 dada pela Lei nº 13.373/2015, com efeitos a partir de 01/01/16 foi modificado o critério do cálculo do ICMS DIFAL, instituindo:

XI - nas hipóteses dos incisos XV e XVI do *caput* do art. 4º desta Lei, o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, acrescido do valor do IPI, frete e demais despesas cobradas, devendo o montante do ICMS relativo à diferença de alíquotas integrar a base de cálculo.

Pelo exposto, constato que no demonstrativo refeito pela fiscalização englobando o período até 31/12/2015, foi exigida no demonstrativo original (fl. 16) integrando o ICMS, a base de cálculo e deduzido o crédito fiscal. No demonstrativo refeito pela fiscalização (fl. 68), foram apurados os valores do ICMS DIFAL corretamente de acordo com a legislação vigente.

Tomando por exemplo a NF 6124 (fl. 68), com valor de R\$3.801,60, foi multiplicado pela diferença da alíquota interna e interestadual ($17\% - 7\% = 10\%$), o que resultou em valor devido de R\$380,16.

Portanto, neste período não havia previsão de dedução de crédito fiscal, como alegado pelo defendente, e estão corretos os valores indicados pela fiscalização de R\$380,16 para os meses de abril e outubro/2014 e fevereiro e setembro/2015.

No período fiscalizado de 2016 a 2018, depois da alteração da redação do inciso XI, do art. 17 da Lei 7.014/96, o cálculo do ICMS DIFAL foi feito integrando o ICMS à base de cálculo, conforme demonstrativo de fl. 16, que foi mantido no demonstrativo refeito de fl. 68, no qual foi deduzido o valor do ICMS destacado no documento fiscal, motivo pelo qual não pode ser acolhido o argumento e valores indicados na defesa às fls. 32 e 33, tendo em vista que não foi demonstrado como foi apurado, ou seja, foi apenas deduzido do valor apurado pela fiscalização, o valor do ICMS destacado na nota fiscal, que já foi deduzido na planilha original (fl. 16).

Pelo exposto, a infração 3 é procedente em parte, ficando reduzido o débito original de R\$6.353,68 para R\$6.042,20 conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencto	Autuado	Julgado	fl.
30/04/2014	09/05/2014	458,03	380,16	68
31/10/2014	09/11/2014	458,03	380,16	68
28/02/2015	09/03/2015	458,03	380,16	68
30/09/2015	09/10/2015	458,03	380,16	68
29/02/2016	09/03/2016	489,25	489,25	16
31/10/2016	09/11/2016	1.069,51	1.069,51	16
30/09/2017	09/10/2017	374,78	374,78	16
31/01/2018	09/02/2018	647,01	647,01	16
31/03/2018	09/04/2018	604,59	604,59	16
31/07/2018	09/08/2018	647,01	647,01	16
30/09/2018	09/10/2018	689,41	689,41	16
Total		6.353,68	6.042,20	

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60%, é prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a” da Lei 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fls. 5 e 6), se atendidas as condições estabelecidas no art. 45 e 45-B do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, pode não haver ônus da multa aplicada, ou ônus menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração. Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso

I, do RPAF/BA (Dec. 7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, com redução do débito de R\$57.316,60 para R\$57.005,12.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269354.0001/19-7**, lavrado contra **ATLÂNTICA PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$57.005,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2019.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR