

A. I. Nº - 279757.0069/20-1  
AUTUADO - SUPERGASBRÁS ENERGIA LTDA.  
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e AVELINO P. DOS SANTOS FILHO  
ORIGEM - DAT METRO - SAT/COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/12/2021

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0215-03/21-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAIS DE GLP. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. Conforme estabelece o artigo 6º, XV, da Lei nº 7.014/96, a responsabilidade solidária é atribuída ao destinatário, somente quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário no estado da Bahia. Comprovado nos autos, que os remetentes das mercadorias relacionadas nas operações autuadas, possuem cadastro ativo neste Estado. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/10/2020, exige crédito tributário no valor de R\$2.586.036,03, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

**Infração 01** – 08.25.02 - deixou de proceder ao recolhimento do ICMS devido, em razão da responsabilidade solidária, referente a aquisições de outras unidades da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, em virtude de Convênio ou Protocolo, não tendo sido feita a retenção. Refere-se as sucessivas entradas de GLP, sem recolhimento do ICMS substituição tributária pelo remetente, conforme demonstrativo parte integrante deste auto de infração, cuja cópia foi entregue ao contribuinte, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, julho, novembro e dezembro de 2015, fevereiro, março, maio a dezembro de 2016.

O autuado impugna o lançamento fls.27/38. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que, vem diante da lavratura do Auto de Infração em epígrafe, por meio de seus procuradores signatários, apresentar Impugnação, pelas razões expostas a seguir.

Aduz que é empresa do grupo SHV, líder mundial em distribuição de Gás Liquefeito de Petróleo (GLP), que tem como atividade principal o tratamento, armazenamento, transporte, distribuição e comércio de gás (inclusive, em pequena escala, o Propano e o Butano); a indústria e o comércio de aparelhos ou equipamentos, relacionados com as atividades por ela exercidas. Reproduz o enquadramento legal.

Observa que não obstante seu constante cuidado de permanecer regular em termos fiscais, o Auto de Infração impugnado foi lavrado, como dito, por suposta falta de recolhimento do ICMS nas aquisições interestaduais de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, em razão de alegada responsabilidade tributária. Ainda, foi aplicada penalidade, qual seja, multa equivalente a 60% (sessenta por cento) do valor do tributo supostamente devido.

Entretanto, diz que conforme passa a demonstrar, não incorreu na alegada infração, tendo em vista que, além de não ser responsável solidária por ausência dos requisitos da lei, o tributo foi recolhido ao Estado da Bahia, de modo que o lançamento ora impugnado não merece prosperar.

Diz que o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), que reproduz, estabelece os requisitos indispensáveis à lavratura de autos de infração. Cita ainda, o art. 129 do COTEB/BA. Dessa forma, tanto o CTN, quanto a própria legislação estadual foram claras ao exigir que a infração apurada seja

expressamente indicada de forma precisa, bem como, a respectiva fundamentação legal. Isso porque, as normas visam garantir que o contribuinte possa identificar a irregularidade apontada e a norma legal que porventura tenha infringido, viabilizando, assim, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, conforme leciona o doutrinador Hely Lopes Meirelles.

Ocorre que, como mencionado, o Fisco lavrou autuação com referência aos artigos 2º, III, 4º, VIII, 5º, IV e art. 6º, XV, da Lei nº 7.014/96, indicação de dispositivos que não se aplicam ao caso, como será aprofundado a seguir, se tratando de alegação genérica de falta de recolhimento de ICMS, além de inexistir relato das circunstâncias fáticas que levaram à autuação.

Nesse sentido, aduz que é certo que como o Auto de Infração faz referência a artigos, cuja aplicação é exclusiva para quando as mercadorias não são destinadas à comercialização, hipótese que não se adequa a presente situação fática, a indicação dos dispositivos legais supostamente infringidos é insuficiente para que possa exercer o contraditório e seu direito de defesa. Sobre o tema cita os princípios que regem a administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Entende restar clara a ausência de elementos no Auto de Infração, que indiquem com clareza as situações fáticas que levaram à constituição de ofício dos débitos, e, conseqüentemente, a supressão da segurança jurídica e do direito de defesa, uma vez que não é, nem poderia ser, a responsável por indicar o enquadramento legal e fundamentar sua própria autuação.

Conclui que o Auto de Infração padece de vício material insanável, em razão de não ser possível, observando os elementos nele contidos, presumir a fundamentação fática do Auto de Infração.

Sustenta que diante da impossibilidade de identificar com clareza, contra qual imputação deve se defender, revela-se flagrante o cerceamento de defesa, o que viola de uma só vez os mandamentos dos arts. 129, § 1º, do Código Tributário Estadual, e 142 do CTN, bem como, diversos princípios constitucionais, dentre eles, os consagrados nos arts. 5º, LV, e 37 da CF/88, o que macula o Auto de Infração de nulidade insanável.

Remata que mesmo que seja superada a nulidade arguida, o que admite apenas para fins de argumentação, a autuação fiscal também não merece prosperar em seu mérito, ao menos, ao que se presume estar sendo exigido pela autuação.

Afirma que conforme já tratado, o Auto de Infração impugnado foi lavrado para a cobrança de ICMS em razão do entendimento da fiscalização, que era responsável solidária pelo recolhimento do imposto na forma do artigo 6º, XV, da Lei nº 7.014/96.

Ocorre que a premissa alegada não se sustenta, uma vez que conforme se verifica da consulta cadastral no SINTEGRA, os remetentes das mercadorias objeto da presente autuação, estabelecidos em Betim/MG e Serra/ES, possuem inscrição estadual ativa como substituto tributário, desde 05/02/1992 e 28/12/1991, respectivamente. Desta forma, o inciso XV, do art. 6º da Lei nº 7.014/96, que lhe atribui a responsabilidade solidária, não se enquadra para as operações listadas no demonstrativo apresentado pelos Auditores Fiscais.

Dessa forma, entende ficar evidente que não tem responsabilidade solidária pelo recolhimento do crédito exigido. De todo modo, frisa que a documentação que anexa, comprova que o imposto foi antecipado pela Petrobrás, retido no SCANC e devidamente repassado ao Estado da Bahia.

Além disso, conforme já exposto anteriormente, se tratando de operações de transferência interestadual de GLP entre estabelecimento da mesma empresa para comercialização, também não se aplicam os demais dispositivos mencionados na autuação.

Dessa maneira, observa que se verifica a improcedência da autuação ora combatida, já que os débitos cobrados foram devidamente retidos e repassados ao Estado da Bahia, não havendo que se falar em recolhimento antecipado, uma vez que os remetentes possuem inscrição estadual ativa no Estado.

Por todo o exposto, a autuação se revela improcedente, o que deve ser reconhecido em sede de julgamento de 1ª instância, sendo cancelada a cobrança do imposto e da multa aplicada, por ausência de cometimento de qualquer infração.

Sustenta que além de lançar o suposto crédito de ICMS, foi aplicada a penalidade prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96. Esclarece que não pretende aqui, questionar a legitimidade da Administração Pública para imposição de penalidade em razão de eventual descumprimento de obrigação, no exercício do seu poder de polícia. Aduz que, o que pretende neste tópico, é demonstrar que a imposição da multa de 60% sobre o montante total do débito exigido, fere frontalmente os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Discorre sobre estes princípios. Destaca ensinamentos do professor Celso Antônio Bandeira de Mello, sobre supremacia da finalidade da lei e seu posicionamento sobre a aplicabilidade do princípio da razoabilidade.

Em referência ao princípio da proporcionalidade, cita novamente o Prof. Celso Antônio Bandeira de Mello, afirmando que o *plus*, o excesso acaso existente, não milita em benefício de ninguém. Representa, portanto, apenas um agravio inútil aos direitos de cada qual. Assim, o respaldo do princípio da proporcionalidade não é outro, senão o art. 37 da Lei Magna, conjuntamente com os arts. 5º, II e 84, IV.

Portanto, entende que a pena imposta deve ser adequada, de maneira que seja apta a produzir o resultado desejado; deve ser necessária, ou seja, deve ser insubstituível por outro meio menos gravoso e igualmente eficaz; e deve ser proporcional em sentido estrito, estabelecendo uma relação ponderada entre o grau de restrição da infração e o grau de realização do objetivo.

No entanto, no presente caso, o meio utilizado pela Autoridade Fiscal (aplicação de multa de 60%) para atingir a sua finalidade (punir o contribuinte) encontra-se manifestamente dissociado de qualquer parâmetro de razoabilidade ou proporcionalidade, uma vez que a referida multa, no patamar em que fixada, revela-se exacerbada.

Em suma, verifica-se ausente qualquer parâmetro de proporcionalidade na aplicação da multa em exame. Quanto a esta questão, cita entendimento do Supremo Tribunal Federal, afirmando que a Corte já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. De igual modo, destaca a decisão recentemente proferida pelo Ministro Gilmar Mendes, que manteve decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo, no sentido da redução de multa por ausência de recolhimento de ICMS de 400% para 20%.

Dessa forma, a multa que lhe foi aplicada excede ao legítimo exercício do poder conferido à Administração Pública, o que demonstra total afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Ante todo o exposto, requer seja julgada procedente sua impugnação para: a) preliminarmente reconhecer a nulidade do lançamento, diante da sua impossibilidade de identificar com clareza contra qual imputação - quantitativa e qualitativamente - deve se defender, sendo flagrante o cerceamento de defesa; b) no mérito, caso não seja acatada a preliminar acima, cancelar o lançamento, em razão de não ter incorrido no cometimento de qualquer infração que tenha ocasionado falta de recolhimento de ICMS ao Estado da Bahia; c) por fim, caso não se entenda pela extinção total da cobrança, reconhecer que a multa aplicada não observa os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser reduzida a um patamar coerente.

Por fim, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive pela juntada posterior de documentos.

Um dos Autuantes presta informação fiscal fls.206/209. Repete as infrações imputadas ao autuado. Sintetiza os termos da defesa. Diz que a ação fiscal no contribuinte Supergasbrás Energia Ltda, finalizou com a lavratura do Auto de Infração apurado nas entradas a título de transferências entre estabelecimentos de GLP – Gás Liquefeito de Petróleo, oriundas de outra unidade da Federação, sem recolhimento do ICMS Antecipação Tributária, nos exercícios de 2015 e 2016.

Inconformado, o Autuado impugnou o lançamento apresentando suas razões e motivos que serão analisadas.

Inicialmente, pleiteia a Autuada a nulidade do feito, recorrendo ao artigo 142 da Lei nº 5.172/66, o CTN, assim como, ao artigo 129 do Código Tributário do Estado da Bahia.

Do exame das peças processuais, diz que resta evidente que a infração está claramente expressa, onde a Autuada defendeu-se de forma clara e objetiva da acusação que lhe foi imputada.

Aduz que, também não se verifica nenhum ato que confronte o disposto no artigo 18 do Decreto nº 7629/99 ou mesmo que se configure em cerceamento ao seu direito à ampla defesa. Afirma que vai analisar as razões defensivas na mesma ordem disposta na peça defensiva.

Assevera que, ao contrário do que entende a Autuada a sua responsabilidade está enquadrada, sim, no disposto no Inciso XV, do Artigo 6º, da Lei nº 7.014/96. Reproduz o art. 5º do RICMS/2012, que define contribuinte. Assim, diz ser indiscutível a sua condição de contribuinte do imposto exigido na ação fiscal e sua responsabilidade pelo recolhimento.

Também sustenta, que é indiscutível a exigência do ICMS nas operações de entradas em transferências, relacionadas no demonstrativo de fls. 8 a 15. Anexa às fls. 16 a 19, a decisão do TJ-MG sobre a matéria. No entanto, o citado artigo 2º, inciso III, da Lei nº 7.014/96, assim como, o artigo 4º, inciso VIII, do mesmo diploma legal não deixa a menor dúvida.

Ressalta que as operações de saídas das mercadorias relacionadas no demonstrativo de fls. 8 a 15 não foram tributadas. O imposto foi considerado recolhido antecipadamente por substituição tributária, o que, de fato, não ocorreu e não está comprovado pela Autuada.

Explica que os documentos anexados pela Autuada (SCANC) comprovam tão somente, recolhimento do ICMS para a unidade Federada de destino. Ou seja, não há prova de que a PETROBRÁS recolheu o valor do ICMS destas operações para o Estado da Bahia. Quanto aos recolhimentos das GNRE cujas cópias estão anexadas à defesa, afirma que não encontrou nenhuma relação com os valores exigidos.

Sobre a penalidade aplicada, afirma que não é da competência dos Autuantes dirimir sobre tal matéria.

Em suas razões finais, aduz que a Autuada requer o reconhecimento da nulidade do feito, o que não se configura, bastando para tanto, o exame das peças que integram o Processo Administrativo Fiscal. No mesmo sentido, não há como “cancelar” o lançamento, uma vez que a Autuada não comprovou o recolhimento do ICMS exigido nas operações de entradas em transferência de GLP para o Estado da Bahia.

Por fim, remata que caso não se entenda pela extinção total da cobrança, entende que não cabe a esta instância discutir sobre redução da multa para “patamar coerente”.

Assim, diante do exposto, requer a procedência do Auto de Infração, uma vez que a acusação não foi elidida.

Na sessão de julgamento, houve a participação do estudante de direito, Carlos Henrique Moura Loureiro Magliano Ribeiro, RG 30.125.357-1.

## VOTO

No presente Auto de Infração é exigido ICMS com a imputação de falta de recolhimento do imposto devido, em razão da responsabilidade solidária, referente a aquisições de outras unidades da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, em virtude de Convênio ou Protocolo, não tendo sido feita a retenção. Consta que se refere as sucessivas entradas de GLP, sem recolhimento do ICMS substituição tributária.

Verifico nos autos, que a autuação teve como fundamento o inciso XV, do art. 6º da Lei 7.014/96, que reproduzo para melhor esclarecimento, *in verbis*:

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

(...)

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário. (Grifei)*

Ainda relativamente a legislação de regência, assim determina o § 5º, do art. 8º da Lei 7014/96:

*Art. 8º. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

( . . . )

*§ 5º. A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado. (Grifei)*

Em sede de impugnação, o defendente sustentou que a premissa alegada não se sustenta, uma vez que conforme se verifica da consulta cadastral no SINTEGRA, os remetentes das mercadorias objeto da presente autuação, estabelecidos em Betim/MG e Serra/ES, possuem inscrição estadual ativa como substituto tributário, desde 05/02/1992 e 28/12/1991, respectivamente. Desta forma, o inciso XV, do art. 6º da Lei nº 7.014/96, que lhe atribui a responsabilidade solidária, não se enquadra para as operações listadas no demonstrativo apresentado pelos Auditores Fiscais.

Analisando os elementos que compõem o presente PAF, observo que, de fato, trata-se de operações de transferências de GLP, cujas empresas emitentes dos respectivos documentos fiscais estabelecidas nos estados de Espírito Santo e Minas Gerais, possuem inscrição estadual ativa no cadastro da SEFAZ/BAHIA, como contribuinte substituto.

Cabe destacar, que o legislador ordinário estadual determina, através do art. 6º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, a responsabilidade solidária ao destinatário do pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, quando o remetente não possuir inscrição estadual ativa como Substituto Tributário, diante da operação submetida ao Regime de Substituição Tributária. É o que determina o Direito Tributário positivado no âmbito do Estado da Bahia.

Nesta situação, vislumbro óbice à manutenção da exigência fiscal, considerando que se aplicando o direito posto, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS substituição tributária, em conformidade com a legislação aplicável, deve ser atribuída aos remetentes das mercadorias.

Observo, portanto, no presente caso, caracterizada a ilegitimidade passiva do estabelecimento autuado, conforme suscitado pelo patrono da empresa na impugnação ao presente PAF, aplicando-se à situação em exame as disposições do art. 18, inciso IV, letra "b", do RPAF/BA.

Diante desse vício do procedimento fiscal, fica prejudicado o exame das questões de mérito suscitadas na peça defensiva, prevalecendo neste caso, o aspecto formal acima enfocado.

Assim, considerando o quanto exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, recomendando à autoridade administrativa que avalie a possibilidade de renovar a ação fiscal a salvo das falhas apontadas, a fim de verificar se houve de fato, descumprimento de obrigação tributária frente à Fazenda Pública Estadual.

Ante ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 279757.0069/20-1, lavrado contra SUPERGASBRÁS ENERGIA LTDA.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR