

AI. Nº - 020778.0806/11-5
AUTUADO - POSTO E HOTEL NOVA AMÉRICA LTDA.
AUTUANTE - MANOEL MESSIAS SANTOS DA HORA
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 20 .12. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0326-01/11

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. ETANOL HIDRATADO. **a)** ICMS NORMAL. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. **b.2)** FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO. No caso de constatação de nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, ou acompanhada com o imposto recolhido a menos, junto ao posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido de remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, na condição de contribuinte de direito, em razão de regime especial de fiscalização, o posto revendedor varejista é o responsável pelo pagamento total ou da diferença recolhida a menos do imposto, tanto o normal quanto o por substituição tributária. Efetuada correção no cálculo do imposto exigido no segundo item do lançamento. Infrações 1 e 3 caracterizadas. Infração 2 parcialmente caracterizada. De ofício, a multa indicada para a Infração 2 fica retificada, passando de 60% para 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 02/08/11, exige ICMS, no valor de R\$ 15.681,04, em razão do cometimento das seguintes infrações:

Infração 1 - Deixou o adquirente [autuado] de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menos, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível efetuadas junto a remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do momento do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal com o ICMS destacado a menos e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, nos meses de janeiro a março de 2011. Foi lançado imposto no valor de R\$ 14.958,93, mais multa de 60%.

Infração 2 - Deixou o adquirente [autuado] de recolher a diferença do ICMS, retido e recolhido a menos, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível efetuadas junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação do ICMS substituído recolhido a menos, nos meses de janeiro a março de 2011. Foi lançado imposto no valor de R\$ 419,84, mais multa de 60%.

Infração 3 – Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, no mês de março de 2011. Lançado imposto no valor de R\$ 302,27, mais multa de 60%.

O Autuado apresenta defesa (fls. 49 a 55) e, preliminarmente, suscita a nulidade da Notificação Fiscal [do Auto de Infração] por inobservância do princípio da anterioridade. Diz que a lei que cria ou aumenta tributo só pode entrar em vigor no primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao que ocorreu a sua publicação, conforme previsto no art. 150, III, “b”, da Constituição Federal. Afirma que a Emenda Constitucional 42/03 trouxe mais uma limitação ao poder de tributar, dispondo que a União, Estados, Distrito Federal e Municípios não podem cobrar tributo antes de noventa dias da publicação da lei que os criou ou aumentou. Destaca que, conforme o demonstrativo de débito do Auto de Infração, as corrências se deram durante o período de noventa dias da publicação da lei, não podendo o fisco lhe imputar infração ainda não autorizada por lei. Frisa que a situação em tela não se enquadra nas exceções ao citado princípio.

Afirma que o Auto de Infração é nulo, em face da sua impropriedade, pois inexistente justa causa para a sua lavratura, já que não ocorreu a ilicitude que lhe foi imputada. Sustenta que, como inexistente causa para a lavratura e como não vulnerou os dispositivos legais citados, o lançamento tributário é nulo.

Assevera que o autuante não distinguiu qual o ICMS que está colocando o fiscalizado como solidário, pois o art. 6º, XVI [da Lei nº 7.014/96] não informa se a solidariedade é referente ao ICMS próprio ou devido por substituição. Diz que no caso em tela seria legal apenas a cobrança do ICMS devido por substituição tributária. Aduz que o imposto foi apurado com base na pauta fiscal de R\$ 1,50, que é o valor atribuído para fins da antecipação parcial das distribuidoras, quando adquire o produto em outra unidade da Federação. Conclui que não procede a cobrança efetuada ao destinatário das mercadorias.

Afirma que o autuante não procurou saber se o remetente da mercadoria pagou o tributo cobrado na autuação, uma vez que o pagamento desse tributo é feito com base na conta corrente fiscal do remetente. Diz que o autuante partiu do princípio de que, nessas operações, os remetentes não recolheram aos cofres estaduais nenhum valor. Menciona que, se a acusação não se ajusta ao fato considerado como irregular, não existe a subsunção do fato à norma e, portanto, não ocorre uma condição necessária à caracterização da infração tributária. Cita doutrina para embasar sua tese.

Destaca que a Fazenda Estadual sabe que a distribuidora efetuou o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, conforme os DAEs (documentos de arrecadação estadual). Frisa que não pode saber da veracidade dos devidos recolhimento apenas por dedução lógica, mas sim com o recebimento dos comprovantes dos pagamentos feitos pelas distribuidoras. Para comprovar esses pagamentos, acosta ao processo (fls. 58 a 127) fotocópia de DAEs (documentos de arrecadação estadual), de NF-e (nota fiscal eletrônica) e de demonstrativos. Diz que esses demonstrativos evidenciam os cálculos dos impostos recolhidos relativamente às operações listadas na autuação, de forma que se pode constatar que houve a arrecadação nos percentuais da lei, não havendo falta ou arrecadação a menos. Realça que é nula a autuação, quer por falta de justa causa para a instauração da procedimento fiscal, quer pela impropriedade de que está revestido o ato formal que carece de respaldo legal.

Sustenta que a autuação, da maneira como foi realizada, tornou-se uma obra da imaginação do autuante, eis que não foi efetuado um levantamento no *site* da Secretaria da Fazenda para dar sustentação aos demonstrativos que embasam o lançamento. Diz que, da forma como foi realizado o lançamento, não pôde chegar a um raciocínio lógico da suposta infração, uma vez que os demonstrativos que poderiam oferecer suporte ao Auto de Infração não possuem validade jurídica. Para embasar seus argumentos, reproduz doutrina.

Reitera que não violou nenhuma norma da legislação tributária estadual e que inexistente prova de prática de ilícito fiscal. Solicita que lhe seja aplicado o princípio da *benigna amplianda*, previsto no artigo 112 do Código Tributário Nacional (CTN).

Ao finalizar sua peça defensiva, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou insubsistente, tornando sem efeito o imposto exigido e a multa indicada no lançamento.

O autuante presta a informação fiscal (fls. 130 a 153) e, inicialmente, explica que o Estado da Bahia não institui ou aumentou tributo como foi afirmado na defesa. Diz que agiu respaldado pelo artigo 6º, inciso XVI, combinado com o artigo 47, inciso I, ambos da Lei nº 7.014/96, quando efetuou o lançamento de que cuidam as Infrações 1, 2 e 3, relativas às aquisições de álcool hidratado carburante junto a remetentes sujeitos ao regime especial de fiscalização e obrigados ao pagamento do imposto próprio e/ou devido por substituição no momento da saída da mercadoria. Assevera que o disposto no art. 47, inc. I, da Lei nº 7.014/96, prevê que o regime especial de fiscalização e pagamento consistirá na obrigatoriedade do recolhimento do ICMS no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, inclusive o imposto devido por substituição tributária. Saliencia que a fundamentação legal para a cobrança do imposto normal e/ou substituído junto ao posto revendedor verejista está inserida no Auto de Infração mediante o Sistema Automatizado de Emissão de Auto de Infração (SEAI).

Frisa que, no demonstrativo dos valores a pagar, o imposto próprio e devido por substituição estão separados e destacados, sendo que o imposto próprio foi cobrado na Infração 1, e o devido por substituição nas Infrações 2 e 3. Afirma que os documentos fiscais e os DAEs juntados aos autos são provas de que o remetente efetuou o pagamento a menos do imposto, devendo o autuado arcar solidariamente pelo pagamento da diferença entre o pago e o exigido na operação.

Menciona que a intimação de fl. 11 comprova que o autuado foi intimado a apresentar os DAEs referentes às notas fiscais ali relacionadas. Diz que todos os DAEs apresentados foram conferidos e os valores neles consignados já tinham sido incluídos no Demonstrativo dos Valores a Pagar (fls. 4 a 6) e se encontram acostados às fls. 17 a 46.

Sustenta que todos os pagamentos efetuados no período fiscalizados (18/01/11 a 30/04/11) foram considerados e deduzidos do débito apurado, de sorte que o imposto lançado corresponde à diferença entre o valor do imposto destacado nas notas fiscais e o valor pago conforme os DAEs apresentados, não tendo ocorrido bitributação. Destaca que o autuado, na defesa, não apresentou qualquer documento de arrecadação que não tivesse sido apreciado na auditoria fiscal, sendo que os documentos de fls. 59 e 60 foram emitidos em 31/08/11, portanto, fora do período fiscalizado.

Realça que o Auto de Infração decorreu de uma operação planejada e estabelecida pela Diretoria de Programação Fiscal (DPF), Superintendência da Administração Tributária (SAT) e pela Coordenação de Fiscalização de Petróleo e Combustíveis (COPEC), não tendo sido obra do acaso, fictícia e imaginária, como disse o defendente. Para robustecer seus argumentos, transcreve o disposto nos Comunicados SAT Nºs 001/2011 e 003/2011.

Ao finalizar a informação fiscal, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

VOTO

No Auto de Infração em epígrafe, está sendo exigido do autuado, na condição de responsável por solidariedade, crédito tributário em razão da falta de recolhimento da diferença do ICMS normal (Infração 1) e da retenção e recolhimento a menos do ICMS devido por substituição tributária (Infração 2), bem como da falta de retenção e de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária (Infração 3), nas aquisições de álcool hidratado carburante efetuadas junto a remetentes sujeitos a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída do citado combustível.

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, argumentando que não foi observado o princípio da anterioridade. Afasto essa preliminar, pois o disposto no inc. XVI do art. 6º

da Lei nº 7.014/96 não implicou criação ou majoração de tributo, apenas imputou aos postos revendedores varejistas de combustíveis a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pela distribuidoras. Ademais, como se trata de um dispositivo legal, não cabe a este órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, a teor do disposto no art. 167, inc. I, do RPAF/99.

O autuado sucita a nulidade do lançamento tributário, sob o argumento de que inexistente causa para a lavratura do Auto de Infração, pois não vulnerou os dispositivos legais citados no Auto de Infração. Não acolho essa preliminar, uma vez que as exigências fiscais em comento estão respaldadas em dispositivos legais, no caso o art. 6º, inc. XVI, combinado com o art. 47, inc. I, ambos da Lei nº 7.014/96, ao passo que as irregularidades imputadas ao autuado estão evidenciadas nos demonstrativos que embasam a autuação e nos correspondentes documentos fiscais anexados ao processo, conforme restará demonstrado na apreciação do mérito da lide.

Adentrando no mérito, observo que o autuado adquiriu álcool hidratado carburante junto aos remetentes Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda. e Petróleo do Valle Ltda., por meio das Notas Fiscais Eletrônicas representadas nos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFES) acostados às fls. 14, 16, 18, 21, 24, 27, 30, 33, 36, 39 e 42, sendo que esses remetentes, no período de 18 de janeiro a 31 de dezembro de 2011, se encontravam sob “regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria,” consoante previsto no art. 47 da Lei 7.014/96.

A Lei nº 7.014/96, em seu art. 6º, inc. XVI, prevê o seguinte:

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

[...]

XVI – o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação.

Por sua vez o disposto no art. 47, inc. I, da Lei nº 7.014/96, assim dispõe:

Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato do Titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda e consistirá, isolada ou cumulativamente:

I - na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, inclusive o relativo ao imposto devido por substituição tributária;

Pela disposto nas normas transcritas acima, o autuado na condição de posto revendedor varejista de combustíveis é responsável por solidariedade pelo pagamento do ICMS normal e do ICMS devido por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível álcool hidratado carburante junto às distribuidoras Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda. e Petróleo do Valle Ltda., as quais se encontravam, quando emitiram as notas fiscais relacionadas na autuação, sob regime especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, e não o fizeram ou fizeram a menos que o devido.

O autuado alega que o autuante não fiscalizou as distribuidoras. Esse argumento não se sustenta, pois a solidariedade prevista no art. 6º da Lei nº 7.014/96 não admite benefício de ordem, o imposto pode ser cobrado do contribuinte, do responsável por solidariedade ou de ambos.

Visando elidir as infrações, o autuado acosta aos autos os documentos de fls. 58 a 127. Do exame desses documentos, chego às conclusões que passo a expor ao apreciar a seguir cada uma das infrações abaixo.

Quanto à Infração 1, os DAEs apresentados na defesa não elidem a acusação, pois uma parte deles já foi considerada pelo autuante quando da ação fiscal, enquanto outra parte é estranha às operações relacionadas na autuação. Dessa forma, a Infração 1 subsiste integralmente.

No que tange à Infração 2, constato que os seguintes DAEs, todos referentes ao adicional destinado ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, não foram considerados pelo autuante na apuração dos valores cobrados no presente lançamento:

- a) o DAE de fl. 75, no valor de R\$ 11,02, destacado na NF-e 22306 (fl. 16);
- b) o DAE de fl. 80, no valor de R\$ 12,90, destacado na NF-e 22398 (fl. 18);
- c) o DAE de fl. 86, no valor de R\$ 12,66, destacado na NF-e 22518 (fl. 21);
- d) o DAE de fl. 93, no valor de R\$ 12,66, destacado na NF-e 22493 (fl. 24);
- e) o DAE de fl. 98, no valor de R\$ 11,25, destacado na NF-e 22959 (fl. 30);
- f) o DAE de fl. 104, no valor de R\$ 9,85, destacado na NF-e 23013 (fl. 33);
- g) o DAE de fl. 109, no valor de R\$ 11,25, destacado na NF-e 22960 (fl. 27);
- h) o DAE de fl. 115, no valor de R\$ 9,85, destacado na NF-e 23034 (fl. 36).

Após a exclusão desses valores relacionados acima, a Infração 2 subsiste parcialmente no valor de R\$ 328,40, conforme demonstrado a seguir:

Valor lançado no mês de janeiro R\$ 23,93

(-) R\$ 23,93 - referente aos DAEs de fls. 75, 80

= valor devido no mês de janeiro R\$ 0,00

Valor lançado no mês de fevereiro R\$ 25,32

(-) R\$ 25,32 - referente aos DAEs de fls. 86 e 93

= Valor devido no mês de fevereiro R\$ 0,00

Valor lançado no mês de março R\$ 370,60

(-) R\$ 42,20 - referente aos DAEs de fls. 98, 104, 109 e 115

Valor devido no mês de março R\$ 328,40.

Dessa forma, a Infração 2 subsiste parcialmente no valor de R\$ 328,40, referente ao mês de ocorrência de março de 2011, conforme demonstrado acima.

Ainda quanto à Infração 2, a multa indicada no Auto de Infração merece ser retificada, pois restou comprovado que o sujeito passivo por substituição tributária – a distribuidora – não efetuou o recolhimento de parte do imposto retido. Nessa situação, em relação à parte não recolhida do imposto retido é cabível a multa indicada no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, no percentual de 150%, prevista para a hipótese de não recolhimento tempestivo do imposto retido. Considerando que o autuado é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto, da multa e dos acréscimos legais devido pelo contribuinte, a multa indicada na Infração 2 fica retificada, passando de 60% para 150%.

Quanto à Infração 3, os documentos apresentados na defesa não elidem a infração, uma vez que já foram considerados pelo autuante quando da ação fiscal.

Pelo exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$ 15.589,60, para julgar as Infrações 1 e 3 procedentes e a Infração 2 parcialmente procedente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 020778.0806/11-5**, lavrado contra **POSTO E HOTEL NOVA AMÉRICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.589,60**, acrescido das multas de 60% sobre R\$15.261,20 e de 150% sobre R\$328,40, previstas no artigo 42, inciso II, alíneas “e” e “f”, e V, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

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

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA