

PROCESSO - A. I. Nº 020778.0819/11-0
RECORRENTE - AUTO POSTO COLORADO LTDA. (REDE COLORADO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JFJ nº 0117-05/12
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 12/12/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0377-12/12

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS PRÓPRIO E/OU DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. É solidariamente responsável, pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS próprio e/ou substituído, no momento da saída da mercadoria, quando a Nota Fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação. Exigências subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, exigindo do recorrente imposto no valor total de R\$19.413,19, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, incisos. II, “f”, da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o Sujeito Passivo em 04/08/2011 decorre de 03 infrações, abaixo transcritas e objeto do Recurso Voluntário que se apreciará, como segue:

Infração 01 – Deixou o adquirente de recolher o ICMS normal, no valor de R\$ 6.110,59, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de Nota Fiscal desacompanhada do documento de arrecadação, no mês de janeiro de 2011;

Infração 02 – Deixou o adquirente de recolher a diferença do ICMS normal, no valor de R\$ 13.268,85, recolhido a menor devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria, através de Nota Fiscal com o ICMS destacado a menor e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, nos meses de fevereiro e março de 2011;

Infração 03 – Deixou o adquirente de recolher ICMS retido, no valor de R\$ 33,75, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS Retido no momento da saída da mercadoria, conforme verificado através de Nota Fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído, nos meses de fevereiro e março de 2011.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 5ª JFJ, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que é totalmente procedente a autuação:

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 19.413,19, relativo a três infrações, tendo o contribuinte apresentado impugnação, conforme acima relatado.

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade do Auto de Infração, arguidas pelo autuado, sob as diversas alegações consignadas às suas razões defensivas, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades

legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que inexistiu qualquer ofensa aos princípios constitucionais ou erro de direito, sendo a multa aplicada conforme os ditames legais.

Há de se ressaltar que a finalidade de medida liminar é apenas de acautelar direito ameaçado por risco de dano do remetente, não tendo o condão de impedir a lavratura de Auto de Infração em contribuintes com quem faça negócios. Ainda porque, juridicamente, possui natureza antecipatória, logo, não constitui prejuízo da causa, não afirma ou retira direito algum, nem produz efeitos jurídicos definitivos.

Há de se ressaltar que as infrações estão cristalinamente consignadas nas três acusações fiscais e previstas no art. 6º, XVI, c/c o art. 47 da Lei nº 7.014/96, tendo o adquirente de combustível a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, total ou parcial, devido pelo remetente, o qual estava sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do imposto próprio e/ou substituído no momento da saída da mercadoria, cujos valores quando arrecadados, através de DAE, foram deduzidos do imposto apurado, conforme demonstrado nos autos, cujas planilhas destacam o imposto próprio e o ICM-ST, não tendo o autuado se insurgido contra os números apurados.

Assim, configurada a infração, teve o autuado a oportunidade de apresentar DAE não identificados nas operações, referentes às notas fiscais analisadas, sendo impertinente a sua alegação sobre o princípio da não-cumulatividade do ICMS, visto que o mesmo foi respeitado à medida que o imposto, quando recolhido, foi compensado com valor exigido.

Impõe esclarecer que a responsabilidade solidária tributária é tratada no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e ocorre entre pessoas que (i) “tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” ou (ii) estejam, expressamente, designadas por lei. A solidariedade tratada, no presente caso, está amparada na hipótese de o posto revendedor varejista adquirir combustível junto ao remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, na ausência da prova desse recolhimento.

Deve-se ressaltar que a solidariedade pelo recolhimento do imposto, fixada pelas normas do instituto da substituição tributária, não comporta benefício de ordem, art. 124, parágrafo único, CTN, significando que a legislação não permite a escolha de quem irá cumprir a obrigação. No caso concreto, todas as pessoas que tenham interesse comum na situação (distribuidor e posto revendedor) encontram-se vinculados na solidariedade, não se admitindo a escusa no cumprimento da obrigação tributária.

Com o advento da Lei nº 12.040, de 28.09.10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, os postos revendedores varejistas de combustíveis, passaram a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria, quando a Nota Fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, na sua totalidade.

Assim, no caso em exame, por exigência legal, o adquirente autuado está obrigado ao pagamento do ICMS tanto o normal quanto por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às sociedades empresárias distribuidoras, constantes do Comunicado SAT nº 003/2011, à fl. 72 dos autos, por responsabilidade solidária. Portanto, o autuado é, dessa forma, responsável legal pelo recolhimento do ICMS, da forma como consta no demonstrativo fiscal, cujos pagamentos efetuados pelo distribuidor foram considerados corretamente, conforme DAES acostados nos autos, estando correta a exigência do crédito tributário do contribuinte autuado, consubstanciada no Auto de Infração.

Do exposto, como as razões de defesa não conseguiram elidir as imputações, voto PROCEDENTE o Auto de Infração.

Devidamente intimado da Decisão de primeiro grau, o Recorrente interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 93 a 103.

Em sua peça recursal, inconformada com o desfecho dado pelo julgamento de 1ª instância, o recorrente discorre rapidamente derredor da substituição tributária para dizer que quando o “substituído tributário” paga pelos produtos que adquire, já está pagando, antecipadamente, pelo ICMS próprio, não mais devendo ser exigido quando revende as ditas mercadorias, pois o recolhimento do correspondente imposto é do “substituto tributário”.

Transcreve a cláusula terceira do Protocolo ICMS 17/04, asseverando que as Distribuidoras que operavam na Bahia, estavam sujeitas a Regime Especial de fiscalização e pagamento, conforme o Comunicado SAT nº. 001/2011, concluindo que “... a responsabilidade para o pagamento do ICMS próprio mesmo nas operações realizadas dentro do próprio Estado são de inteira responsabilidade das Distribuidora que esta sujeito ao pagamento por antecipação tributário.”

Referindo-se às notas fiscais trazidas aos autos, afirma que o ICMS próprio foi recolhido na Usina, antes mesmo de ser encaminhado para os postos Revendedores. Aduz que tal procedimento é único “... devido a todos os tramites desde da responsabilidade das usinas como o trajeto que esse produto fazia, passando em todos os postos fiscais da Bahia”.

Diz que o autuante entendeu que houve pagamento a menor do ICMS próprio sem, contudo, haver fiscalizado a Distribuidora ou a Usina para averiguar o efetivo recolhimento a menor do imposto. Nessa esteira indaga como poderia o agente do Fisco saber se de fato o imposto teria sido recolhido por menor.

Afirma que o ICMS, cujo lançamento é por homologação, *in casu*, seria calculado e pago pela empresa que adquiriu o produto na Usina, ou seja, nesse caso pela Distribuidora, em conta corrente autorizada pelo próprio Estado.

Faz breves considerações a respeito de lançamentos por homologação e transcreve o art. 150, §1º do CTN, concluindo que apuradas eventuais diferenças no recolhimento do imposto, deverá ser feito lançamento direto mediante entrega pessoal, ou por via postal, da notificação do Auto de Infração e imposição de multa. Comenta a respeito da notificação com fins de atender aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Aduzindo inexistência de Infração, assevera que é nulo o Auto de Infração porque inexistente justa causa para a sua lavratura, “*por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça noticiatória*”. Cita e transcreve o art. 5º, II, da CF/88, para dizer que inexistindo justa causa, é ilegítimo e nulo o Auto de Infração em apreço.

Prosseguindo, afirma que o autuante não cuidou de distinguir ou determinar qual o ICMS é exigido do recorrente, se o próprio ou o substituto. Diz que no caso em apreço, “... seria legal somente o ST, ou seja, o ICMS substituto, pois na própria Lei Estadual está definido o que é próprio e o que é substituto ...”. Nessa toada, afirma que os levantamentos fiscais apontam apenas na direção do ICMS próprio, e que tal imposto é de responsabilidade única remetente, sendo, portanto, impropriedade a cobrança do imposto ao destinatário.

Alega o recorrente que o autuante, no seu levantamento, fez uso da pauta fiscal de R\$1,50, o que determina que o valor atribuído é o da antecipação parcial de responsabilidade das Distribuidoras quando adquirem produtos em outras unidades da federação, não havendo qualquer conexão com a autuação.

Aduz que o Auto de Infração, como lavrado atenta contra o Princípio da Não-Cumulatividade. Transcreve o art. 155 da CF/88. Nessa esteira, entende que “*toda entrada, independente da sua destinação seja de bens de uso e consumo ou matérias primas, ou ainda de bens destinados ao ativo permanente, havendo destaque do ICMS, gera, em favor do adquirente, um crédito fiscal de natureza mista, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores*”, concluindo que o creditamento do imposto nas entradas não somente é um direito, como também um dever do contribuinte.

Ainda discorrendo sobre o princípio da não-cumulatividade, diz que não pode o legislador infraconstitucional, muito menos o Administrador Público dar novos contornos ao citado princípio, aumentando ou diminuindo sua eficácia. Cita lições dos Mestres Roque Carrazza e Mizabel Derzi, para dizer que um contribuinte “*ao adquirir uma mercadoria ou um serviço, havendo a incidência do ICMS, passa a ter em seu favor um crédito fiscal, constituindo um direito-dever*”.

Reitera sua afirmativa de que no trabalho fiscal apenas é mencionado o ICMS próprio, sendo desconsiderado o crédito pelo autuante, que também não cuidou de verificar “*se o remetente obteve o crédito na entrada da mercadoria, haja vista, que esse tributo é feito através de conta corrente de crédito e débito, sendo que nas operações dentro do Estado, o crédito é destacado pela própria usina e nas operações interestaduais elas são cobradas através do protocolo ICMS 17/04 instituído pelo próprio estado da Bahia, conforme notas em anexo*”.

Por tudo o que expôs, entende que a acusação não se ajusta ao fato considerado irregular. Comenta a respeito do conceito de tipicidade.

Afirma que fez juntar aos fôlios deste PAF cópias dos DAE's que demonstram que houve o devido recolhimento dos tributos de responsabilidade do recorrente.

Arremata dizendo que a lavratura do Auto de Infração é ilegítimo, pois os *“dispositivos oferecidos não possibilitam o entendimento esposado na exação, tampouco abre espaço ou possibilidade para o apenamento pretendido”*. Entende que deve ser declarada nula a autuação.

Referindo-se a fundamentos jurídicos, reitera seu entendimento de que a autuação é obra do imaginário da fiscalização estadual, pois não se procedeu ao devido levantamento do imposto devido pelo recorrente, o que macula de vício a exigência fiscal porque não lhe proporciona a exata compreensão da acusação que lhe pesa, o que lhe impede de exercer o seu direito ao contraditório e à ampla defesa. Cita Samuel Monteiro e o art. 112 do CTN para afirmar que *“um órgão da administração pública não pode a pretexto do seu poder de polícia, atuar ao arrepio da lei e do ordenamento jurídico, agindo com paixão de seus dirigentes para, extrapolando as disposições da Lei Maior do País, impor sanções que se convertam em abuso de autoridade, excesso de exação, eivando sua conduta de nulidade relativa, quando não absoluta, parcial, quando não total de nenhum efeito na ordem jurídica tornando tais atos passíveis de decretação de nulidade pelo Poder Judiciário”*.

Por derradeiro, entendendo que há falta de comprovação material do ilícito fiscal, que há *“imprevalência”* do crédito tributário pretendido, e que é ilegítima a autuação porque não há fato gerador do imposto exigido. Pugna pela declaração de nulidade ou insubsistência do Auto de Infração sob exame, tornando-se sem efeito a exigência do imposto e da multa.

Não há nestes autos manifestação da PGE/PROFIS.

Foi jungido aos fôlios deste PAF, às fls. , copia da Sentença exarada pela MM Juíza da 4ª Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, nos autos do Mandado de Segurança nº 0015805-92.2011.8.05.0001, no qual figuram com impetrante a Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda. E Outro, e como impetrada a SAT Superintendente de Administração Tributária do Estado da Bahia. Lê-se na parte dispositiva da referida sentença:

“Portanto, como se depreende do texto legal e do Parecer ministerial, tendo em vista que a inclusão do contribuinte em sistema especial de controle e fiscalização, desde que prevista em lei, não implica na violação do direito líquido e certo, estando comprovadas irregularidades fiscais referentes à sonegação de tributos.

Em assim sendo, acato o Parecer ministerial e DENEGO a segurança aqui buscada, revogando a liminar concedida, diante da falta de direito líquido e certo a ser amparado ou ilegalidade a ser reparada.

Consequentemente, EXTINGO o processo sem resolução de mérito, nos Termos art 6º, § 5º da Lei 12.016/09.”

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O recorrente, em sede de preliminar, aduz que é parte ilegítima para figurar no pólo passivo da contenda, vez que, no seu entender, o imposto deveria ser exigido da Usina Produtora. Aduz também que o Auto de Infração é nulo porque não há justa causa para a sua lavratura, referindo-se ao fato de que, segundo ele, Recorrente, é exigido ICMS próprio quando demonstra que o ICMS próprio foi recolhido na Usina, antes mesmo de ser encaminhado para os postos Revendedores. Nessa esteira, aduz que a acusação não cuidou de distinguir ou determinar qual o ICMS é exigido do recorrente, se o próprio ou o substituto.

Aduz também que o autuante fez uso de pauta fiscal na construção da base de cálculo do imposto, entendendo que o valor atribuído remete ao da antecipação parcial.

Aduz ofensa a princípios constitucionais, sobretudo ao da não-cumulatividade.

Pois bem, tratando das preliminares suscitadas, vejo que as razões recursais são desprovidas de qualquer base fática ou legal. Em verdade, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Quanto à ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, verifico que todos os passos processuais foram rigorosamente seguidos, sobretudo aqueles atinentes às intimações feitas ao recorrente, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases processuais, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, da Carta Magna.

Especificamente quanto à suscitada ilegitimidade passiva, vejo que não assiste qualquer razão ao Recorrente porque a suscitada preliminar sucumbe diante do fato de que não há amparo jurídico para tanto. Ademais, independentemente da perfeita lavratura do Auto de Infração em apreço, há que se lembrar que a legislação prevê, como forma de imposição fiscal e responsabilização tributária pelo pagamento do imposto, a figura do responsável por solidariedade, como no caso em tela, conforme expresso na Lei nº 12.040/10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, estabelecendo que os postos revendedores varejistas de combustíveis, passaram a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria. Bem por isso, considerando os termos da legislação, improcede a alegação recursal de que a acusação fiscal é inespecífica. Afasto a preliminar suscitada.

Quanto à nulidade em razão do uso de pauta fiscal, vejo que também é argumento incapaz de tornar nulo o Auto de Infração, haja vista que a acusação fiscal é posta para exigir falta de recolhimento de ICMS normal, diferença de ICMS normal e ICMS retido e não recolhido, todos por solidariedade. Nessa toada, a fragilidade da tese recursal fica evidente, motivo pelo qual também afasto esta preliminar.

Quanto à tese de que o Auto de Infração, como lavrado, ofende a princípios constitucionais, vejo que a alegação recursal tem a mesma sorte das preliminares suscitadas. Em verdade, não há qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto. O que resta demonstrado no Auto de Infração em apreço é que o Recorrente não demonstra o recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia, nem mesmo aquele de sua responsabilidade direta, muito menos aquele com o qual tem responsabilidade solidária.

Com respeito a demonstrações de pagamentos de impostos exigidos na autuação em análise, apesar do julgamento feito por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, pode o Sujeito Passivo, em sede de controle da legalidade, provocar, por meios próprios, a PGE/PROFIS fazendo juntar os comprovantes que teriam o condão de elidir a acusação fiscal.

No mérito, registro que o Sujeito Passivo não se insurgiu, não atacando, portanto, qualquer dos números do trabalho fiscal.

Ex positis, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo incólume a Decisão de Primeira Instância.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **020778.0819/11-0**, lavrado contra **AUTO POSTO COLORADO LTDA. (REDE COLORADO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$19.413,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS