

PROCESSO - A. I. N° 206985.0013/11-7
RECORRENTE - MP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO DJALMA DUTRA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0121-05/12
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 02/01/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0411-11/12

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL ORIGINÁRIO DE CONTRIBUINTE SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** IMCS NORMAL. **b)** ICMS RETIDO. **c)** ICMS SUBSTITUÍDO. FALTA DE PAGAMENTO. 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. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0121-05/12), que julgou Procedente a presente autuação, da qual constam 3 infrações distintas, a saber:

1. Deixou, o adquirente, de recolher o ICMS normal, no valor de R\$ 123.506,70, 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, nos meses de janeiro a março de 2011;
2. Deixou, o adquirente, de recolher ICMS retido, no valor de R\$ 12.117,69, 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, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído, nos meses de janeiro a março de 2011;
3. Deixou, o adquirente, de recolher por responsabilidade solidária o valor do ICMS Substituído de R\$ 1.072,23, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria. Verificado através de nota fiscal sem retenção de ICMS substituído e conseqüentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, nos meses de janeiro e fevereiro de 2011.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 136.696,62, 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 inexisteu 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 prejulgamento 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. Vale frisar que, conforme previsto no art. 167 do RPAF (Decreto nº 7.629/99), não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Logo, configurada a infração, teve o autuado a oportunidade de apresentar DAES não identificados nas operações, inerentes 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. Assim, indefiro o pedido de diligência.

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 varejista 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, por responsabilidade solidária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às sociedades empresárias distribuidoras, constantes do Comunicado SAT nº 001/2011, publicado no DOE, de 19/01/11, o qual produziu efeitos no período de 19/01/11 a 30/06/11, tornando-se público para todos os contribuintes do Estado da Bahia o regime jurídico tributário a que passaram a estar submetidas as empresas ali listadas.

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.

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 257/270, invocando o princípio da não-cumulatividade que disciplina o ICMS, consoante art. 155, § 2º, II, “a” e “b”, da Constituição Federal, o qual há de ser observado, fazendo nascer para o contribuinte, toda vez que adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do imposto, um crédito fiscal, independente de sua destinação, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores com débito do imposto. Cita doutrina.

Aduz que a forma que está sendo exigido o imposto da operação própria devido pelas Distribuidoras de Combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado, por solidariedade dos Postos Revendedores de Combustíveis está gravado de inconstitucionalidade, pois não está sendo obedecido o princípio da não-cumulatividade, do que indaga:

Qual a destinação se dará aos créditos fiscais gerados para a comercialização do álcool etanol hidratado pelas Distribuidoras de Combustíveis, que resulta no pagamento do ICMS sobre operações próprias?

A empresa remetente ficará acumulando os créditos fiscais no seu livro fiscal, gerando um passivo meramente escritural?

O Estado autorizará a transferência dos referidos créditos fiscais sem criar qualquer obstáculo?

Aduz que essas questões relevantes estão sendo colocadas na defesa do autuado tendo em vista que o valor a ser exigido neste Auto de Infração terá que ser reduzido em relação ao ICMS próprio devido pela Distribuidora de Combustível em respeito ao princípio da não-cumulatividade.

Sustenta que o processo deve ser convertido em diligência para se apurar, no mínimo, o valor dos créditos relativos à operação própria da Distribuidora remetente para que seja deduzido do imposto exigido no presente Auto de Infração, o qual entende que deve ser julgado nulo.

Afirma que, conforme previsto no art. 128 do CTN, a responsabilidade do contribuinte substituído pode ser exclusiva ou supletiva, desde que exista lei para moldar tal situação. Aduz que, no caso em apreço, a lei do ICMS/BA ou RICMS, no seu art. 512-A, atribui a responsabilidade pelo crédito tributário ao Distribuidor de combustíveis e silencia quanto à responsabilidade supletiva do posto revendedor. Desse modo, a previsão de responsabilidade do crédito tributário, como autoriza o mencionado dispositivo do CTN, poderia ter atribuído ao contribuinte a responsabilidade supletiva pelo pagamento do tributo, no entanto, como se pode verificar no art. 512-A do RICMS, o legislador estadual optou por integralmente responsabilizar o distribuidor de combustíveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS. Assim, não se pode impor responsabilidade pelo crédito tributário ao contribuinte/posto revendedor por falta de previsão que a estipule. Assim, pelas razões expostas, pede a anulação da terceira infração do lançamento de ofício.

Salienta, ainda, ser inexistente a multa, no percentual de 60%, por ser genérica, uma vez que foi capitulada no art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Destaca que a lei penal deve ser precisa, visto que um fato só será considerado criminoso se houver perfeita correspondência entre a lei e a norma que o descreve. Requer a anulação da multa aplicada, por ser genérica, como, também, por ter caráter confiscatório e afrontar às garantias constitucionais. Cita doutrina e decisões judiciais.

Ressalta a existência de Mandado de Segurança impetrado pela Distribuidora remetente do álcool hidratado, PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, de forma a excluí-la do Regime Especial de Fiscalização. Em consequência, o autuado aduz que não estaria obrigada a recolher o ICMS exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídica tributária.

Diante de tais considerações, requer que seja anulado o Auto de Infração.

Às fls. 389/392, foi anexada a sentença proferida no Mandado de Segurança nº 0015805-92.2011.8.05.0001, imetrado pela PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., denegando a segurança vindicada e, via de consequência, revogando a liminar anteriormente concedida.

VOTO

A responsabilidade solidária do recorrente, ao revés do quanto aduz na peça recursal, encontra-se prevista na Lei nº 7.014/96, cujo art. 6º, XVI, dispõe, *in verbis*:

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;

Há, portanto, suporte legal que legitima a responsabilidade tributária que foi atribuída ao Recorrente na presente autuação e chancelada pela Junta de Julgamento Fiscal.

No que concerne aos créditos fiscais, vale registrar que a mercadoria adquirida pelo Recorrente e que é objeto do Auto de Infração é álcool hidratado carburante, enquadrada na substituição tributária por força do art. 126, do RICMS/97, vigente à época dos fatos. Assim, não possui o sujeito passivo o direito à apropriação dos créditos relativos ao imposto recolhido, consoante estabelecem os arts. 96 e 356, do mesmo RICMS/97, todos a seguir transcritos:

Art. 126. O imposto a ser recolhido pelo responsável em decorrência de substituição tributária por antecipação será pago:

(...)

IV - nas operações de saída de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) e de álcool a granel não destinado ao uso automotivo, no momento da saída das mercadorias.

Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:

(...)

IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:

a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.

Nesse contexto, deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência formulado pelo sujeito passivo, pois, como visto, o valor que lhe está sendo exigido não lhe gera qualquer crédito a ser compensado com as operações de saídas subsequentes. Ademais, como bem frisou a Decisão alvejada, os valores recolhidos pelos estabelecimentos remetentes dos combustíveis foi devidamente deduzido pelo autuante da exigência veiculada nesta autuação, não havendo falar, pelo menos diante da falta de impugnação específica, em cobrança indevida.

Com relação ao Mandado de Segurança impetrando por uma das remetentes de combustível, insta salientar, primeiramente, que o recorrente não se desincumbiu do ônus que era seu de apresentar a Decisão liminar que albergava o procedimento adotado pela PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., muito menos comprovou que, por outra sistemática, o imposto incidente sobre as vendas de álcool hidratado carburante foi recolhido pela remetente.

Ademais, segundo consta às fls. 389/392, a sentença denegou, ao final, a segurança vindicada pela referida empresa (PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.), revogando a liminar anteriormente concedida, o que, a priori, confirma a legitimidade da exigência fiscal.

Quanto à multa aplicada, trata-se de penalidade com previsão legal e adequada ao ilícito atribuído ao sujeito passivo, não competindo a este Conselho de Fazenda perquirir acerca da constitucionalidade do percentual previsto na lei.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 **206985.0025/11-5**, lavrado contra **MP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO DJALMA DUTRA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$136.696,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de dezembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS