

PROCESSO - A. I. Nº 299689.0005/11-0
RECORRENTE - ONDA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO SINAL)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0320-01/11
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 27/12/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0419-12/12

EMENTA: ICMS. 1. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. COMBUSTÍVEL. **a)** ICMS NORMAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. 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, 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. Infrações subsistentes. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo contra Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 26 de julho de 2011, com exigência de R\$ 13.337,78 de ICMS, acrescido da multa de 60%, através do Acórdão JJF Nº. 0320-01/11, pela constatação de duas infrações à legislação tributária:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento do ICMS por solidariedade nas operações de aquisição de combustível realizadas junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, estando a nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, no mês de janeiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.984,90, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 2. Recolhimento a menor do ICMS devido por solidariedade nas operações de aquisição de combustível realizadas junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, em vista de recebimento da mercadoria, através de nota fiscal com o imposto destacado a menos e acompanhada do documento de arrecadação (DAE), nos meses de fevereiro, março e abril de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 10.352,88, acrescido da multa de 60%.

A Decisão de piso foi a seguinte:

“No mérito, verifico que o autuado adquiriu álcool hidratado carburante junto ao distribuidor Petróleo do Valle Ltda., sendo que, esse fornecedor se encontrava sob o Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, conforme previsto no art. 47, inciso I, da Lei nº 7.014/96, abaixo transcrito:

“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;"

Ocorreu que, o referido distribuidor não cumpriu corretamente a obrigação de efetuar o pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, o que implicou na exigência do imposto devido do destinatário, no caso, o autuado, na condição de responsável por solidariedade pelo pagamento do imposto, em conformidade com o art. 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96, reproduzido abaixo:

"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."

Nos termos dos dispositivos legais acima reproduzidos, não resta dúvida que 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 de combustível do distribuidor Petróleo do Valle Ltda., haja vista que este se encontrava sob Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, o que não fez, conforme comprovam os documentos acostados aos autos.

Verifico que o autuado não impugnou os valores apresentados na autuação, razão pela qual, ultrapassados os questionamentos suscitados na peça defensiva, conforme aduzido linhas acima, e por estar o levantamento levado a efeito pelos autuantes correto, considero as infrações 01 e 02 subsistentes, haja vista que 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, em razão de Regime Especial de Fiscalização, o posto revendedor varejista é o responsável solidário pelo pagamento total ou da diferença recolhida a menos do imposto.

No que diz respeito à arguição de que a autuação impõe multa com caráter genérico em sua descrição e confiscatório em seu valor, observo que as multas foram indicadas corretamente pelos autuantes, pois previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Quanto à dispensa ou redução da multa, conforme requerido pelo autuado, é certo que se tratando de multa por descumprimento de obrigação principal, a sua dispensa ou redução ao apelo da equidade é de competência da Câmara Superior deste CONSEF, cabendo ao autuado, em momento oportuno, apresentar requerimento nesse sentido.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração".

Cientificado do julgamento, o autuado, interpôs Recurso Voluntário (fls. 570 a 593), onde, após fazer breve resumo dos fatos e os principais atos nele contidos, argumenta que a Decisão prolatada não há de prosperar, diante dos motivos que pretende destacar.

Inicialmente, informa que o relator da Junta de Julgamento Fiscal omitiu no seu voto a informação sobre a data da publicação do ato no Diário Oficial do Estado contendo a relação dos contribuintes sujeitos ao regime especial de fiscalização previsto no artigo 47 da Lei nº 7014/96, o que denota que a simples afirmação de que o ato está revestido de legalidade e que foi atendido o princípio da publicidade não é suficiente para impedir o cerceamento do direito de defesa do contribuinte autuado vez ser necessária a informação da data do ato, para que se possa observar o início da vigência da responsabilidade solidária, razão pela qual estaria impedido de exercer o seu direito de defesa, razão pela qual tal Decisão deve ser anulada.

A seguir, infere que não foi considerado que o ICMS exigido neste lançamento de ofício está sendo exigido em duplicidade, tendo em vista que o tributo de competência estadual nos termos da Lei Complementar nº 87/96 faz parte da sua própria base de cálculo, ou seja, é calculado "*por dentro*", do que decorreria o fato de que ao adquirir de qualquer Distribuidora de Combustíveis o álcool etanol hidratado, estando esta submetida ao regime especial de fiscalização, ou não, o ICMS já está integrado ao preço do produto, independentemente ou não do seu recolhimento pelas Distribuidoras de Combustíveis.

Mesmo raciocínio se aplicaria ao ICMS devido por substituição tributária, pois o imposto retido foi somado ao valor total da nota fiscal e cobrado do Posto Revendedor que não só pagou pelo produto como também pelo imposto retido pela Distribuidora e que mantida tal cobrança pelo

Fisco baiano, restará demonstrada a cobrança em duplicidade do tributo incidente sobre as aquisições de etanol hidratado junto às Distribuidoras, conforme exemplo numérico que expõe.

Defende o ponto de vista que o instituto da responsabilidade por solidariedade só deve ser aplicado na hipótese de inexistência de recolhimento de imposto. É assim que o artigo 6º da Lei nº 7014/96, elenca seus responsáveis. Quando o imposto já foi pago pelo adquirente não existe solidariedade, restando cristalina a cobrança em duplicidade do ICMS neste Auto de Infração, fato inequívoco que não foi considerado pelo julgador de 1ª Instância, o que fica claro da leitura da redação do artigo 6º e seus incisos, da Lei nº 7014/96, transcritos.

A seguir, tece comentários a respeito do conceito de responsabilidade tributária, para, mais adiante, para destacar que as Fiscalizações - principalmente Federal e Estadual têm se valido de tal instituto, de uma forma indiscriminada, pretendendo trazer para a relação jurídica tributária pessoas físicas e/ou jurídicas como responsáveis tributários por solidariedade, mas sem o correspondente e necessário amparo legal.

Aduz ainda, que esta cobrança ilegal ocorre em razão da incapacidade do fisco baiano em ver recolhido o ICMS incidente sobre o álcool hidratado, e é fruto de interpretação flagrantemente equivocada que tem sido feita pelos referidos agentes, que agem no interesse do incremento da arrecadação, sem atentar para a legalidade do ato, e que confunde alguns julgadores administrativos, mas que, felizmente, pretende ser devidamente corrigida por parte das instâncias superiores do Judiciário, mencionando a existência de jurisprudência do STJ, bem como invocando o artigo 134 do CTN, devidamente transcrito, para afirmar que a responsabilidade solidária só pode ser atribuída na hipótese de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte originário.

Afirma que no caso em apreço, houve a cobrança do ICMS ao adquirente (Posto Revendedor), tanto do imposto da operação própria, quanto do tributo devido por substituição tributária. Se não foi feito o recolhimento do ICMS pelo contribuinte originário, não se pode exigir tal exação fiscal em duplicidade, e que não houve impossibilidade de *exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte*, muito pelo contrário, o Fisco baiano não teve a competência de cobrar pelos meios coercitivos que lhe são próprios, o recolhimento do imposto que foi destacado nos documentos fiscais pelas Distribuidoras de Combustíveis.

Argui, ainda, que permanecem irregularidades na constituição do crédito tributário através do lançamento de ofício, ora discutido, vez que foi exigido imposto por solidariedade neste Auto de Infração de Distribuidora de Combustível que obteve liminar em Mandado de Segurança para ver afastada a aplicação do Regime Especial de Fiscalização pelo Fisco baiano, no caso específico a PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, e que se o Poder Judiciário determinou que o contribuinte em epígrafe deixasse de estar submetido ao ilegal regime especial de fiscalização, não há que se falar em exigência de imposto por solidariedade do adquirente, eis que a condicionante principal prevista no comando normativo do inciso XVI do artigo 6º da Lei nº. 7.014/96, não foi atendida.

Alega que a fiscalização na lavratura deste Auto de Infração capitulou o suposto ilícito fiscal no artigo 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, reproduzida, vez que a lei penal deve ser precisa, uma vez que um fato só será considerado criminoso se houver perfeita correspondência entre a lei e a norma que o descreve. A lei penal delimita uma conduta lesiva, apta a pôr em perigo um bem jurídico relevante, e prescreve-lhe uma consequência punitiva. Ao fazê-lo, não permite que o tratamento punitivo cominado possa ser estendido a uma conduta que se mostre aproximada ou assemelhada, transcrevendo doutrina, para concluir que nesse contexto, em se falando de matéria penal – tributária, não há que se cogitar em aplicação de penalidade genérica, pois eivada de ilegalidade.

A seguir, alega que está sendo aplicada multa em valor nitidamente confiscatório, em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte; configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal, para argumentar que é absolutamente explícito o exagero da multa aplicada. Nela foi utilizado percentual

absurdamente elevado e fora da realidade e normalidade prevista pela sistemática legal vigente em nosso país, transcrevendo Decisão do STF a respeito, bem como lição de Rui Barbosa Nogueira.

Conclui, afirmando que a multa não pode gerar a incapacidade de agir economicamente, devendo ela ser antes proporcional e corresponder a um valor compatível com a realidade dos fatos, e portanto, nossa Carta Magna, em seus artigos 145, § 1º, e 150, IV, prescreve a vedação do confisco que, embora dirigidos literalmente aos impostos, se espraiam por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, vinculando, por isso, inclusive a seara previdenciária, restando clara e explicitamente configurado o caráter confiscatório e abusivo da aplicação da multa, que chega a valores exorbitantes, motivo pelo qual deve-se anular o referido Auto de Infração.

Finaliza, requerendo que seja anulada a Decisão da 1ª JF por sua incompletude, diante da existência de exação fiscal por cobrança em duplicidade do imposto próprio e do retido por substituição tributária, da inexistência de responsabilidade solidária em imposto já recolhido, da impossibilidade de exigência de ICMS de fornecedor acobertado por Mandado de Segurança e o cancelamento da multa, por ser genérica, bem como em face do seu caráter confiscatório.

Encaminhado para perecer pela PGE/PROFIS, este órgão, exara opinativo de fls. 103 a 106, no qual, após descrição do lançamento, posiciona-se no sentido de que se encontram ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do Acórdão recorrido, diante do fato de que, tanto as imputações estão absolutamente claras, tipificadas e alicerçadas na legislação tributária estadual, quanto ao fato do lançamento atender a todos os requisitos contidos no artigo 39 do RPAF/99.

Repele a arguição de inconstitucionalidade posta pelo recorrente, bem como o caráter confiscatório da multa, invocando ao seu amparo o disposto no artigo 167, inciso I do RPAF/99, bem como afasta as arguições de nulidade.

Quanto às razões de mérito, registra que carecem de fundamento, bem como a argumentação da existência de Mandado de Segurança, vez que a medida trazida aos autos refere-se à empresa Petromotor, ao passo que a fornecedora do recorrente é a empresa Petróleo do Valle Ltda.

Diante do fato do recorrente não ter trazido na peça recursal qualquer prova capaz de elidir o lançamento, apenas considerações despidas de qualquer substrato fático, conclui que o Recurso Voluntário não deve ser provido.

VOTO

Inicialmente, constato que o lançamento foi realizado pelo Fisco embasado na hipótese que se configura naquela constante na Lei nº 7.014/96, em seu artigo 4º, § 4º, o qual estabelece os elementos motivadores de presunção, para efeitos de ocorrência de fato gerador do ICMS e sua conseqüente cobrança.

A seguir, abordarei as questões preliminares suscitadas pelo recorrente, que em suma, apesar de em alguns momentos falar em nulidade, ao final solicita a improcedência do lançamento, ou seja, confunde questões de mérito com as de natureza preliminar.

De acordo com o art. 123, do RPAF, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, o que aconteceu no caso presente, razão inclusive pela qual se examina neste momento o Recurso apresentado.

Daí se infere que o processo administrativo tributário, sob pena de nulidade, obedecerá, dentre outros, aos princípios da legalidade, finalidade, motivação, razoabilidade, proporcionalidade, moralidade, ampla defesa, contraditório, segurança jurídica, interesse público e eficiência.

No ensinamento de Hely Lopes Meirelles *“O essencial é que a peça inicial descreva os fatos com suficientes especificidades, de modo a delimitar o objeto da controvérsia e a permitir a plenitude da defesa. Processo com instauração imprecisa quanto à qualificação do fato e sua ocorrência no tempo e no espaço é nulo”*.

Além disso, a própria Constituição Federal em seu artigo 5º determina no Inciso LV que aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e Recursos a ela inerentes.

Ainda leciona Hely Lopes Meirelles: "*defesa é garantia constitucional de todos os acusados, em processo judicial ou administrativo e compreende a ciência da acusação, a vista dos autos na repartição, a oportunidade para oferecimento de contestação e provas, a inquirição e reperguntas de testemunhas e a observância do devido processo legal (due process of law). É um princípio universal nos Estados de Direito, que não admite postergação nem restrições na sua aplicação*".

Assim, conclui-se que a garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se ausente qualquer elemento de prova que venha a contradizer ou contrapor o lançamento realizado, ainda assim, houve a oportunidade do recorrente produzi-la. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

De igual forma, não se pode argumentar que o lançamento tributário ofendeu o princípio da legalidade, vez que realizado ao amparo e em consonância com as normas legais, especialmente a Lei Complementar e a legislação estadual, inclusive, e sobretudo, a Lei nº 7.014/97. Assim, não posso acatar tal argumentação, rejeitando a nulidade do lançamento, e adentrando no seu mérito.

Analisando o processo, verifico que todos os direitos e garantias quanto à ampla defesa foram observadas em seu curso, prova disso é que nesse momento analisamos a argumentação recursal do sujeito passivo, razão pela qual também não se há de falar em violação a qualquer dos princípios do processo administrativo tributário.

Quanto ao pedido de nulidade da Decisão estribado no fato de que a Junta de Julgamento Fiscal omitiu a informação sobre a data da publicação do ato no Diário Oficial do Estado contendo a relação dos contribuintes sujeitos ao regime especial de fiscalização previsto no artigo 47 da Lei 7014/96, o que na sua visão denota que a simples afirmação de que o ato está revestido de legalidade e que foi atendido o princípio da publicidade não seria suficiente para impedir o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, com a devida vênia, não posso concordar.

Primeiro por que o ato de submissão das empresas distribuidoras de combustíveis estarem sujeitas a Regime Especial (Comunicado SAT 01/2011), datado de 18 de janeiro de 2011, o qual colocou, dentre outras, a empresa Petróleo do Vale Ltda., fornecedora do recorrente sob regime especial de fiscalização, teve a devida publicidade, sendo publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia, bem como se encontra acessível no site da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, de consulta pública e aberta.

Segundo, por que, tal fato não traz qualquer cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, vez que, como dito, houve a necessária e legal publicidade do ato que atendeu ao quanto determinado pelo princípio da publicidade, segundo o qual existe obrigação da administração pública dar conhecimento de todos os seus atos, contratos ou instrumentos jurídicos como um todo. Isso dá transparência e confere a possibilidade de qualquer pessoa questionar e controlar toda a atividade administrativa que deve representar o interesse público, e com a publicação ocorrida, **presume-se o conhecimento** dos interessados em relação aos atos praticados, razão pela qual não pode o recorrente alegar desconhecimento do ato, como, aliás, a ninguém é dado o direito de alegar desconhecimento da lei.

Tal princípio da publicidade administrativa encontra-se consagrado no artigo 37, da Constituição Federal, consubstanciado no direito ao conteúdo dos atos administrativos, exigindo que estes sejam redigidos de forma clara e apta a compreensão do cidadão. Ademais, propõe-se a adoção de medidas processuais para a exigibilidade do acesso ao conteúdo dos atos administrativos, e é por meio dele que o particular terá acesso aos atos da Administração, saberá o que efetivamente está ocorrendo mediante publicação de portarias, atos e decretos. A publicidade fornecerá, pois,

possibilidade de controle da Administração pelo administrado, o que foi devidamente respeitado no caso em tela, de forma indofismável.

Ao apreciar o Recurso Especial 349016/RR, o Ministro Carlos Aires de Brito assim se posicionou: *“Quanto ao princípio da publicidade, não é demais lembrar que ‘a maior parte dos institutos do Direito Administrativo buscam um equilíbrio entre de um lado as prerrogativas da Administração Pública e, de outro lado, os direitos do cidadão. E não só o controle judicial, mas inúmeras garantias são previstas em benefício do cidadão’. Aliás, o direito a publicidade, ainda que não expresso na lei, é farol que guia, os atos processuais do administrador público, ao porto da legalidade, desviando-o dos vícios, no mar das relações jurídicas”*.

Dessa forma, diante de tais colocações não posso acolher tal alegação do recorrente.

De igual forma, não se pode falar em cobrança de imposto em duplicidade, vez que, no caso presente à cobrança foi realizada por solidariedade, nos termos do artigo 128 do Código Tributário Nacional (CTN), o qual determina que *“a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação”*.

Por tal disposição, faz-se necessária uma lei para estabelecer a responsabilização tributária de terceiros, já que, de acordo com o Princípio da Legalidade, inserida no artigo 5º, inciso II, da Carta Magna, *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”*. Nesse sentido, explica Hugo de Brito Machado que: *“denomina-se responsável o sujeito passivo da obrigação tributária que, sem revestir a condição de contribuinte (...), tem seu vínculo com a obrigação decorrente de dispositivo expresso da lei”*. (Curso de direito tributário. 26ª edição, São Paulo, Ed. Malheiros, 2005, página 159).

Dessa forma, o Estado da Bahia inseriu na Lei do ICMS (7.014/96), no artigo 6º o inciso XVI, através de Lei nº. 11.899, de 30 de março de 2010, e produção de efeitos a partir de 31 de março de 2010, contendo o seguinte comando, quanto a responsabilidade solidária, vez ser esta, efetivamente, a situação a ser enfrentada no presente processo:

“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”;

Tal mecanismo legal estabeleceu a chamada responsabilidade por transferência que se dá após a ocorrência do fato gerador, em razão de circunstâncias posteriores previstas em lei, provocando uma transferência da responsabilidade para um terceiro, podendo o contribuinte permanecer ou não no pólo passivo da obrigação. Em outras palavras, o dever jurídico se transfere, migra, total ou parcialmente, da pessoa do contribuinte para o responsável. Há, em verdade, uma sub-rogação, e tal responsabilidade por transferência pode se dá por imputação legal.

Ou seja: tal norma legal criou obrigação tributária para o adquirente que em operações com distribuidora de combustível sujeita a regime especial de fiscalização, a obrigação de exigir do mesmo a comprovação do pagamento do imposto, sob pena, de, por solidariedade, arcar com o ônus do mesmo.

Isso alterou a lógica de tributação, não cabendo ao julgador adentrar no exame da justeza ou não da norma, sequer da sua constitucionalidade, por força de impedimento regulamentar, mas apenas o papel de aplicador da mesma. E isso se faz no presente momento.

Assim, o Fisco constatando que o sujeito passivo detinha notas fiscais de distribuidoras na condição de sujeitas ao regime especial de fiscalização, pelo qual as saídas devem ser acompanhadas dos respectivos documentos comprobatórios do recolhimento do imposto devido na operação, contrariamente as demais distribuidoras de combustíveis, que apenas recolhem o imposto de uma só vez, de acordo com o prazo fixado pela Secretaria da Fazenda, deve efetivar o lançamento tributário, realizando a cobrança do tributo que deixou de ser recolhido no momento oportuno e por quem o deveria, à primeira vista.

Dessa forma, no momento em que se cobra o imposto do responsável solidário, abre-se mão da cobrança do imposto sobre o contribuinte, o que descaracteriza qualquer alegação de que o imposto foi cobrado ou pago em duplicidade. E ainda que fosse o caso, deveria o recorrente através da devida e necessária produção de prova, que lhe foi devidamente proporcionada, desconstituir a acusação fiscal, o que não aconteceu.

Quanto ao fato do imposto estar embutido no preço da mercadoria, equivoca-se o recorrente, tendo em vista que no caso dos combustíveis, e objeto do presente lançamento, encontram-se sujeitos ao mecanismo de substituição tributária, onde o cálculo é feito na forma especificada na legislação.

No que concerne ao fato do recorrente ter argüido a existência de medida liminar em favor da empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda., como bem observou a PGE/PROFIS em seu opinativo, as notas fiscais acostadas ao feito, às fls. 11, 14 e 17, por exemplo, refere-se a aquisições perante a empresa Petróleo do Vale Ltda., sobre a qual o recorrente nada alega. Logo, sendo o efeito da concessão de medida liminar personalíssima, apenas abrangendo e vinculando quem a solicita, tal argumentação, de igual modo, não pode ser aceita.

Quanto à tese do recorrente de que as multas possuiriam caráter confiscatório, diante dos percentuais aplicados, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, já incidentalmente abordado linhas acima, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o *"império da lei"* ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *"O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei"*.

Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar nº 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e

percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Assim, a argumentação do sujeito passivo não pode ser acolhida, diante dos argumentos expostos, não sendo possível o afastamento da aplicação dos percentuais de multa indicados no lançamento, pois, os mesmos possuem estrita base legal.

Saliente-se, por oportuno, que a legislação possibilita a propositura de pedido para dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal, por equidade, conforme disposição regulamentar, não cabendo a esta Corte, neste instante, eventual redução como desejada pelo sujeito passivo.

Reitero que caso pretenda a simples dispensa ou redução de multa por infração à obrigação principal ao apelo de equidade, nos termos do artigo 159 do RPAF/99 (ter sido induzido a erro por orientação ou comportamento de funcionário fiscal, ter agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração, ou agido por força maior ou caso fortuito), deve submeter seu pleito à Câmara Superior deste órgão, a quem cabe tal julgamento, em instância única, nos termos do § 1º do artigo 169 do mencionado dispositivo regulamentar.

Da mesma forma, afasto a argumentação recursal do caráter genérico da multa, diante do fato de que a precisão de multa encontra respaldo em previsão legal, além disso, a norma não poderia exaurir as condutas contrárias à legislação, razão pela qual prevê o que o recorrente chama de “genérico”, mas que na verdade não o é, se caracterizando apenas como norma de caráter geral.

Assim, frente à absoluta falta de provas que amparassem a argumentação defensiva, bem como de argumentação convincente quanto ao objeto do lançamento tributário, voto no sentido de que o Recurso Voluntário NÃO SEJA PROVIDO.

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 **299689.0005/11-0**, lavrado contra **ONDA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO SINAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.337,78**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS