

A. I. Nº - 020778.0803/11-6  
AUTUADO - RAMOS & CIA. LTDA.  
AUTUANTES - MANOEL MESSIAS SANTOS DA HORA  
ORIGEM - INFAC TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET 10.02.2012

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0019-05/12**

**EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO.** RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. (ETANOL HIDRATADO). a) 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, 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. No caso em exame, restou comprovado que o remetente do combustível (álcool hidratado), contribuinte de direito, não havia realizado o pagamento do ICMS normal, portanto estão corretos os lançamentos consubstanciados por solidariedade no Auto de Infração. Superada a questão de publicidade do remetente. Mantidas as imputações. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 02/08/2011, lança crédito tributário no valor de R\$ 12.454,51, em razão do cometimento das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Deixou o adquirente autuado, de recolher diferença de ICMS normal, 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 com ICMS destacado a menor e acompanhada do documento de arrecadação correspondente. Período janeiro a abril de 2011. Lançado ICMS de R\$ 12.387,86, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 2. Deixou o adquirente autuado, de recolher a diferença do ICMS retido e recolhido a menor por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto à remetente sujeito a regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída, quando a nota fiscal estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação de ICMS substituído recolhido a menos. Em fevereiro de 2011. Valor de R\$ 22,52, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Procedeu a retenção a menor 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. Em março de 2011. Valor de R\$ 44,13, mais multa de 60%.

O Autuado apresenta razões, às fls. 70 a 79, reproduzindo os fatos narrados e os dispositivos legais relativos às infrações em discussão.

Preliminarmente, alega que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, tendo em vista a falta de assinatura dos dois fiscais; alega ainda a lavratura de mais de uma espécie tributária: o ICMS normal, o retido e o ICMS relativo à substituição tributária, no mesmo Auto de Infração.

Ressalta a existência de medida liminar que suspende a exigibilidade de crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso V, CTN. Explica que a PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA., quando da publicação do comunicado SAT Nº 001/2011 em 18/01/2011, estava com regime de fiscalização suspenso por liminar, conforme documentação que anexa.

Defende que suspenso o regime de fiscalização de recolhimento antecipado para a distribuidora, que remeteu etanol para a impugnante, nas datas de 25/02/2011 (nota fiscal 12240), não pode a autuada ser responsável solidaria pelo recolhimento de tributos para estas operações e incabível o lançamento de ofício dos impostos das operações que totalizam R\$ 2.444,20.

Pondera que a autuação, como ato administrativo, somente terá validade quando for praticada conforme a legislação aplicável, que houve erro de direito, equívoco que não garante ulterior revisão, mas a nulidade do ato administrativo.

Invoca e discorre sobre o princípio da legalidade, da motivação a justificar a improcedência do presente Auto de Infração.

Diz que a cobrança de impostos em duplidade, como lhe está sendo cobrado torna sua atividade economicamente inviável, e lhe tira o direito de concorrer no mercado em igualdade de condições com os demais postos revendedores, ferindo novamente o princípio da capacidade contributiva, vedado, em conformidade com o art. 150, IV, CF/88, da utilização de tributo como efeito de confisco.

Reclama que o impugnado exige tributo através de coerção; informa que a solidariedade, também implica em cobrança do remetente da mercadoria, que devem ser incluídos no pólo passivo do Auto de Infração em tela.

Alega que o ICMS devido por substituição tributária foi devidamente recolhido, conforme determina a lei pelo remetente da mercadoria e o DAE e seu comprovante acompanhavam a nota fiscal, cumprindo o autuado seu dever legal, imposto no art. 6º, inciso XVI da Lei do ICMS.

Com relação às infrações 2 e 3, diz que nas notas fiscais só existem duas espécies tributárias. O ICMS normal e o ICMS ST não descreve de forma correta e clara, a origem do fato gerador da obrigação de pagar ICMS retido e o ICMS retido por responsabilidade solidária, que sequer estão destacados na nota fiscal. Conclui que tais recolhimentos não são devidos, devendo suas cobranças serem julgadas improcedentes.

Aduz que, quanto ao pagamento devido por antecipação tributária, na forma disposta na lei, também foi recolhido pelo remetente da mercadoria quando da compra do Etanol na Usina/Destilaria, não lhe cabendo fazer esta prova. Diz que não há prova nos autos que o remetente não tenha pago este tributo e a fiscalização é quem deve fazer a prova, pois lhe cabe esse ônus, conforme art. 333, I, CPC.

Conclui que pagar imposto que já está pago é *bis in idem* na tributação, fenômeno que tributa o mesmo fato jurídico duas ou mais vezes pelo Estado e é proibido.

Finaliza pedindo a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, inciso IV, art. 964 RICMS-BA, acatadas as preliminares com arquivamento do processo; nulidade do Auto de Infração para exclusão do valor R\$ 2.444,92 (art. 151, IV, CTN); a improcedência das infrações por ausência de provas para embasar sua cobrança.

Os autuantes prestam informação fiscal, às fls. 149 a 154, resume as alegações defensivas e informa que é gritante o equívoco defensivo, em face à falta de assinatura dois fiscais; diz não

existir óbice à exigência diversas do mesmo imposto no Auto de Infração; quanto às decisões liminares, aduz que têm caráter provisório, podem ser cassadas e não podem impedir a exigência de crédito tributária a fim de evitar, inclusive, a decadência. Transcrever, nesse sentido, RESP 1168226, relatoria da Ministra Eliana Calmon (STJ – 2ª. Turma).

Diz ainda que através do demonstrativo de fls. 04/10, resta provado que não houve BIS IN IDEM, posto que todos os pagamentos efetuados foram deduzidos do valor exigido. Completa que por força da Lei, imposto revendedor tornou-se responsável solidário pelo pagamento do imposto, ora reclamado e oriundo da aquisição do álcool hidratado; os documentos fiscais e os DAES juntados aos PAF provam que houve pagamento a menos efetuado pelo remetente.

Combate a alegação da falta de clareza na descrição dos fatos, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado dentro das normais legais e que o autuado não observou o constante no art. 47, Lei 7.014/96. O demonstrativo fiscal destaca separadamente os valores de ICMS próprio e substituto das infrações 1, 2 e 3.

Frisa que a fundamentação legal para cobrança junto ao posto revendedor, do ICMS normal e o substituído, está inserida no Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI, com crivo da DITRI e da GETRI. Transcreve o art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, o comunicado SAT 001/2011, o comunicado SAT 003/2011.

Conclui que o crédito tributário decorre de exigência legal e o Auto de Infração é procedente.

## VOTO

O Auto de Infração foi lavrado para lançar crédito tributário em razão das infrações descritas e relatadas na inicial para exigir a diferença de recolhimento a menos de ICMS normal e do ICMS-ST, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de “etanol hidratado”, adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída do citado combustível, em vista do seu recebimento através de nota fiscal acompanhada do documento de arrecadação, também a menos. Na terceira infração, a retenção e recolhimento a menor do ICMS, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

Preliminarmente, o sujeito passivo requer a declaração de nulidade do Auto de Infração, sob a arguição da falta de assinatura dos dois fiscais (art. 18, IV, “a”, RPAF BA); da lavratura concomitante do ICMS normal, o retido e o ICMS relativo à substituição tributária; por erro de direito, tendo em vista a existência de medida liminar que suspende a exigibilidade de crédito tributário da aquisição feita a PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA (art. 151, inciso V, CTN).

Nenhuma das situações retro anunciadas presta-se a anular a autuação procedida no presente Auto de Infração. Em contrário à pretensão autuada, o lançamento de ofício que se combate contém os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator; o Auto de Infração foi lavrado por um só preposto fiscal, competente para tal ato. Não existe nenhum óbice na lavratura das infrações mencionadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 38, RPAF BA, cujo Auto de Infração é lavrado para exigência de tributos, acréscimos tributários e multas, sempre que, mediante ação fiscal for constatada infração à legislação tributária.

Não existe qualquer erro de direito na concessão da medida liminar à remetente PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA, considerando que sua finalidade 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, não constitui prejulgamento da causa, não afirma ou retira direito algum, nem produz efeitos jurídicos definitivos.

Dessa forma, tendo apresentado defesa dentro dos prazos regulamentares, a exigibilidade do crédito tributário constituído, através do presente Auto de Infração, encontra-se suspensa, até o seu julgamento definitivo, nos termos do art. 964, RICMS BA; nunca em função da medida liminar em mandado de segurança concedida à PETROMOTOR, cuja suspensão judicial não impossibilita a Fazenda Pública de proceder à regular constituição do crédito tributário.

O Auto de Infração foi lavrado em obediência aos elementos fundamentais constantes no art. 39, RPAF BA, sem agressão aos princípios da legalidade, da motivação, da capacidade contributiva ou vedação ao confisco, conforme é a alegação do sujeito passivo.

No mérito, examinando as peças do processo, verifica-se, através de demonstrativo fiscal elaborado, às fls. 04/10, que o contribuinte adquiriu “etanol hidratado” junto aos remetentes: PETRÓLEO DO VALE LTDA., Inscrição Estadual nº 76.325.343; PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., Inscrição Estadual nº 78.027.360 e de GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA, inscrição estadual 36.732.766, com respectivas notas fiscais - *eletrônicas* representadas nos “Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE” discriminados no aludido relatório fiscal e cujas sociedades empresárias 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*”, previsto no art. 47 da Lei nº 7.014/96.

A mencionada Lei nº 7.014/96 em seu art. 6º inciso XVI reza 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.*

Portanto, pela dicção da norma citada acima, percebe-se que o contribuinte autuado na condição de posto revendedor varejista de combustíveis é responsável por solidariedade, pelo pagamento do ICMS tanto o normal quanto por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às sociedades empresárias distribuidoras de combustíveis, antes mencionadas, por se encontrarem à época da emissão das notas fiscais alvo da autuação, sob regime especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, e não o fizeram.

Incabível é a alegação defensiva de que não pode ser responsável solidaria pelo recolhimento de tributos da Nota Fiscal nº 12240 emitida pela PETROMOTOR, pelos motivos já apreciados anteriormente; não houve também nenhuma cobrança em duplicidade, uma vez que a exigência foi elaborada com a subtração dos valores efetivamente pagos pelo remetente.

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 citadas sociedades empresárias distribuidoras, por responsabilidade solidária.

No caso específico da primeira infração verifica-se que o remetente do citado combustível recolheu o ICMS da substituição tributária, mas não realizou o pagamento integral do imposto devido na Nota Fiscal-*e*, conforme demonstrativo antes mencionado, estando assim correta a exigência do crédito tributário do contribuinte autuado, atinente a esta Infração 1, consubstanciada no Auto de Infração, restando subsistente tal imputação.

Em relação ao segundo item do Auto de Infração, constata-se que o remetente GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA recolheu a menor o ICMS substituição tributária destacado nas Notas Fiscais nºs 22592 e 22591, totalizando R\$ 22,52, conforme demonstrativo fiscal de fl. 06, sendo igualmente subsistente a infração 2.

Na infração 3, a exigência é pela retenção e recolhimento a menor, relativo às operações internas subsequentes. A princípio, o distribuidor de combustíveis é o responsável pelo lançamento e

recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com AEHC, na condição de sujeito passivo por substituição (art. 512-A, I, “b”, RICMS BA).

No entanto, a nova redação do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96 impõe norma da sujeição ao posto revendedor para o pagamento por solidariedade, além do ICMS substituído, mas por todo o imposto que o contribuinte de direito teria que recolher no momento da saída da mercadoria.

No caso concreto, estando a empresa distribuidora, em razão do regime especial de fiscalização e pagamento, obrigada ao recolhimento antecipado do imposto normal e substituído, e sendo o posto distribuidor solidariamente responsável pelo cumprimento dessa obrigação, a sua responsabilidade se estende à totalidade do ICMS exigido na operação.

Portanto, caracterizada resta também a exigência contida na infração 3, no valor de R\$ 44,13, conforme consta no demonstrativo fiscal de fls. 08.

Observo ainda que constam os registros dos comunicados SAT Nº 001 e 003/2011 tornando público que os remetentes das mercadorias alvo da presente autuação, se encontram sob o mencionado regime especial de fiscalização, desde 18 de janeiro até 31 de dezembro de 2011, compreendendo o período de ocorrências do fato gerador das três infrações.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº **020778.0803/11-6**, lavrado contra **RAMOS & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.454,51**, 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, 17 de janeiro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM – JULGADOR