

A. I. Nº - 020778.0816/11-0
AUTUADO - AUTO POSTO DESEJO LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ CARLOS PEREIRA DE VASCONCELOS e MANOEL MESSIAS S. DA HORA
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 10.02.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0020-04/12

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO. **b.1)** IMPOSTO RETIDO POR DISTRIBUIDOR SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO E NÃO RECOLHIDO. **b.2)** IMPOSTO DEVIDO, MAS NÃO RETIDO E NEM RECOLHIDO POR DISTRIBUIDOR SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. O art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao 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. Sujeição ao Regime Especial de Fiscalização dos remetentes publicada no DOE e constante do site da SEFAZ. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 04/08/11 para exigir ICMS em decorrência das seguintes infrações:

01. Deixou o adquirente, de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menor e devido por solidariedade, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS 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 estadual – DAE. Valor: R\$ 62.587,74. Período: janeiro a abril 2011. Multa de 60%;
02. Deixou, o adquirente, de recolher ICMS retido, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a 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. Valor: R\$1.271,32. Período: janeiro a abril 2011. Multa de 60%;
03. Deixou de recolher ICMS por responsabilidade solidária o valor do ICMS substituído, devido, porém não retido, em operações de aquisição de combustível junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do 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. Valor: R\$1.679,06. Período: março e abril 2011. Multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 96 a 104). Narra os fatos e suscita preliminar de nulidade da autuação por entender que foi lavrado um mesmo auto para exigência de tributos diversos. Também, em preliminar, pede a exclusão das operações autuadas com aquisições da distribuidora Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda que na exigência fiscal soma R\$17.937,40,

tendo em vista que, quando da data da publicação do Comunicado SAT 001/2011, estava com regime de fiscalização especial suspenso por liminar.

Transcreve trechos de decisões judiciais e de doutrina quanto ao que entende insanável “Erro de Direito do ato administrativo” que torna ilegal o auto de infração. Entende que o Erro de Direito afronta os princípios da legalidade e motivação do ato administrativo.

Quanto ao mérito, alega cobrança de impostos em duplicidade que torna inviável sua atividade econômica e que fere princípios constitucionais insertos nos arts. 170 e 150, IV da CF. Diz que o Fisco exige tributo por coerção embora prevista em lei, porém a solidariedade também implica em cobrança do remetente da mercadoria, devendo eles ser incluídos no pólo passivo do auto de infração. Ademais, aduz que o ICMS devido por substituição tributária foi recolhido na forma da lei pelo remetente da mercadoria e o DAE e seu comprovante de pagamento acompanhavam o documento fiscal, cumprindo com o dever imposto no art. 6º, inciso XVI da Lei do ICMS.

Afirma que não há descrição de forma correta e clara da obrigação de pagar diferença do tributo e, ainda, não há prova de que o remetente não pagou o ICMS normal quando da compra do etanol da usina produtora e que, conforme o art. 333, I, do CPC, não cabe ao impugnante isso provar. Salienta que a exigência fiscal representa *bis in idem*, pois o imposto já foi pago.

Concluindo, pede seja: 1) recebida e processada a Defesa; 2) suspensa a exigibilidade do crédito tributário; 3) acolhida a “preliminar de exclusão das operações com a empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda”; 4) julgado improcedente o auto de infração, principalmente pela prova do pagamento do imposto antes de iniciada a ação fiscal e pela ausência de provas que embase a exigência fiscal.

Na informação fiscal (fls. 249-253), os autuantes, referindo-se às preliminares de defesa, dizem que no caso não se aplica a vedação do art. 43 do RPAF, posto que se exige apenas um tipo de tributo, o ICMS. Observam que a Medida Liminar Judicial citada foi proferida em 28/02/2011, com ciência da SEFAZ em 01/03/2011, logo as operações com a Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda (NF’s 12119 e 12121 de 18/01/2011, 12201 de 22/02/2011 e 12456 de 18/03/2011) não se encontram dentro do período de sua vigência, pois são anteriores. Além disso, lembram que o crédito tributário foi lançado em 08/2011, mês em que o regime especial de fiscalização e pagamento já estava restabelecido, conforme Comunicado SAT 003, de 30 de junho de 2011.

Argumentam que a suspensão da exigência do crédito por Medida Liminar não impossibilita a Fazenda de proceder a regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar. Apenas não poderá inscrever o crédito em Dívida Ativa até o final do julgamento, ou restringir emissão de Certidão Positiva com efeito de Negativa, ou impor embargo ao contribuinte relativamente ao crédito cuja certeza, liquidez e exigibilidade estejam sendo questionados. Transcrevem Acórdão de decisão judicial com esse entendimento.

Quanto à alegação de confisco, tirando-lhe o direito de concorrer em igualdades de condições no mercado e que a solidariedade implica em cobrança do remetente da mercadoria, devendo este ser incluído na lide, observam que nas planilhas de fls. 03 a 15, foram deduzidos todos os comprovantes de pagamento do ICMS normal e ST apresentados, de modo que não há exigência de imposto já pago. Entendem que, ao contrário do alegado na defesa, em face da exigência fiscal resultar de uma operação dirigida a todos os postos revendedores de combustível, restabelece a igualdade concorrencial no mercado e que a solidariedade tributária não admite o benefício de ordem, conforme art. 124 do CTN. Do mesmo modo, argumentam que em função do regime especial de fiscalização e pagamento, o autuado está obrigado ao recolhimento antecipado do imposto normal e o substituído, portanto, à totalidade do ICMS exigido na operação.

Afirmam que as planilhas que sustentam o lançamento esclarecem os valores não recolhidos e os recolhidos parcialmente e que o autuado foi intimado para apresentar documentos salientando que é solidário com as distribuidoras no sentido de lesar os cofres públicos, pois se observa nas fls. 58 a 63 (NF’s 17440 e 17441) reutilização de DAE’s relativos às NF’s 23110 e 23111, emitidas por

GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA, os quais são também reutilizados com mesma finalidade junto à empresa AUTO CASARÃO LTDA, IE 36732766, referente à NF 23112 de 29/03/2011, que anexa.

No caso, as operações se tornam independentes por força do regime especial, devendo efetuar-se o pagamento do imposto por cada operação, nota a nota.

Considerando que as alegações defensivas não elidem a autuação, concluem pedindo seja o auto julgado procedente.

VOTO

O auto de infração contém as formalidades dos arts. 15, 16, 19, 22, 26, 28, 39, 41, 42, 44, 45 e 46 do RPAF, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal, estando determinados no lançamento o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, sendo precisamente indicados os dispositivos legais infringidos. Os demonstrativos da autuação constam dos autos, inclusive o de apuração do valor exigido (fls. 04 a 15). O processo obedece ao princípio do devido processo legal e seus corolários de ampla defesa e contraditório, tendo o contribuinte demonstrado plena compreensão das infrações e se defendeu das acusações fiscais sem qualquer dificuldade imposta pela parte contrária.

Não acolho as preliminares suscitadas porque o auto de infração exige apenas um mesmo tributo por diferentes infrações, sem repetição de incidência, nem tampouco faz sentido o pedido para exclusão das notas fiscais relativas às operações de aquisição de combustível com a empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda em face de Medida Liminar que suspendia o Regime Especial de Fiscalização, pois que além da suspensão da exigibilidade do crédito tributário em via judicial não impedir a Fazenda Pública de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar, os efeitos da decisão judicial foram oportunamente suspensos, restabelecendo o Regime Especial de Fiscalização que obriga a antecipação nas operações de saída de combustível para os postos de revenda do produto, como é o caso em lide. Ademais, as operações acobertadas pelas notas fiscais foram emitidas antes da decisão liminar provisória, cujos efeitos foram posteriormente suspensos.

Quanto ao mérito, o impugnante alegou: a) cobrança de impostos em duplicidade; b) que o ICMS devido por substituição foi recolhido pelo remetente e seu comprovante acompanhava a mercadoria, cumprindo o dever que lhe impôs o art. 6º, XVI, do RICMS; c) que não há descrição clara e correta do fato gerador da obrigação de pagamento da diferença do tributo; d) que o imposto devido por antecipação tributária na forma disposta na lei foi recolhido pelo remetente da mercadoria quando da compra do etanol nas usinas.

Com relação a essas questões, constato o seguinte.

Como se vê nas planilhas de cálculo do ICMS apurado (fls. 05, 09 e 12), em face da solidariedade tributária imposta pelo art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, neste auto de infração exige-se apenas o ICMS normal e por substituição tributária decorrente apenas das operações de aquisição de mercadoria por parte do contribuinte autuado às empresas distribuidoras de combustível enquadradas em Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS, não havendo, portanto, a duplicidade tributária suscitada.

Também nas planilhas de cálculo do valor exigido se vê a dedução de todo o imposto decorrente das operações, em especial, do devido por substituição tributária e que foram pagos antes da lavratura do presente auto de infração não havendo o *bis in idem* propalado e configurado que nem todo o imposto devido, inclusive o relativo à substituição tributária, foi recolhido, não houve o integral cumprimento da solidariedade imposta pelo art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, como alega o impugnante.

As descrições das infrações não deixam dúvida quanto aos fatos geradores nem ao que objetivamente se referem. São corretas e claras. Ressaltando que o Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS obriga a circulação da mercadoria acompanhada de comprovante de pagamento do ICMS dela decorrente, como também se vê nos demonstrativos citados, trata-se de exigência fiscal por responsabilidade solidária: a infração 01 exige a diferença do ICMS normal incidente sobre operações de venda das distribuidoras submetidas ao Regime Especial de Fiscalização e obrigadas ao pagamento no momento da saída; a infração 02 exige o ICMS retido pelas distribuidoras submetidas ao Regime Especial de Fiscalização e obrigada ao pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria para o autuado tendo em vista o recebimento da mercadoria por nota fiscal não acompanhada do DAE relativo ao pagamento do ICMS substituído; a infração 03 exige o ICMS devido por substituição, porém não retido, relativo a operações de aquisição de combustível pelo autuado junto às distribuidoras submetidas a Regime Especial de Fiscalização e obrigada ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria desses distribuidores, desacompanhada do respectivo documento de arrecadação.

Quanto a eventuais recolhimentos efetuados a título de antecipação tributária, o regime especial de fiscalização e pagamento não alcança essas anteriores operações, posto que o regime se constitui na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria pela empresa sujeita a essa condição. Portanto, não abrange as operações de compra ou quaisquer pagamentos efetuados que não se refiram às operações de saídas para postos revendedores. Os documentos fiscais relativos às operações entre usina e distribuidor não vinculam as notas fiscais de aquisição da mercadoria pelo autuado. No caso, as operações se tornam independentes por força do regime especial, devendo efetuar-se o pagamento do imposto relativo ao posto revendedor por cada operação, nota a nota.

Com relação às provas de que não houve pagamento do ICMS objeto do auto de infração, a falta de apresentação, antes ou depois da lavratura do auto de infração, de comprovante do pagamento oportuno do ICMS que deveria acompanhar a circulação da mercadoria como previsto no dispositivo legal já citado, é o bastante para atestar o não cumprimento da obrigação tributária principal por parte do remetente e tendo em vista que a solidariedade pelo seu cumprimento imposta legalmente ao autuado não admite benefício de ordem, pelo que razão não há para o inconformismo do impugnante.

Repito, a solidariedade do contribuinte autuado é prevista no art. 6º, XVI da Lei 7.014/96 e o próprio impugnante o vê como concernente ao caso, apenas pugna pela inclusão dos remetentes no pólo passivo desta lide, o que, como já vimos, se faz despidendo.

A Lei Complementar 87/96 ao dispor sobre as regras gerais do ICMS expôs em seu art. 5º que “A Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo”;

Utilizando dessa prerrogativa, a Lei 7.014/96 que instituiu o ICMS baiano, estabelece no seu art. 6º que “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” e o art. 47 da lei citada, expressa a obrigatoriedade do pagamento do ICMS da operação, inclusive o devido por substituição tributária:

Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato o 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;

Na disciplina legal citada não há distinção de obrigatoriedade quanto ao pagamento do ICMS normal (aqui entendido o imposto incidente sobre a operação de saída da mercadoria do estabelecimento distribuidor ao autuado) e o ICMS substituído (aqui entendido o imposto antecipado *incidente* sobre as operações de revenda do autuado ao consumidor final). Assim, por todo o exposto, concluo que as infrações 01, 02 e 03 são integralmente subsistentes.

Infrações procedentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **020778.0816/11-0**, lavrado contra **AUTO POSTO DESEJO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$65.538,12**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2012.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR