

A. I. Nº - 020778.0822/11-0
AUTUADO - PORTAL POSTO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ CARLOS PEREIRA DE VASCONCELOS e MANOEL MESSIAS S. DA HORA
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 12.03.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0047-04/12

EMENTA: ICMS. 1. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. **a.1)** FALTA DE PAGAMENTO. **a.2)** RECOLHIMENTO A MENOS. 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. **b)** IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO. Infração elidida com prova de recolhimento tempestivo do valor exigido. Infração não caracterizada. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 04/08/11 para exigir ICMS no valor de R\$ 60.481,04, em decorrência das seguintes infrações:

01. Deixou de recolher ICMS normal, devido por solidariedade, 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. Valor: R\$17.669,08. Período: janeiro 2011. Multa de 60%;

02. 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\$42.681,56. Período: fevereiro e março 2011. Multa de 60%;

03. 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 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\$130,40. Período: fevereiro e março 2011. Multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 58 a 68). Argui a ilegitimidade passiva por não ser responsável pela obrigação do remetente pelas seguintes razões: 1) não está enquadrado na condição de contribuinte substituto pelo pagamento do ICMS devido por substituição tributária, mas de contribuinte substituído; 2) a mercadoria foi adquirida com a documentação exigida para a operação; 3) o poder de polícia para fiscalizar o revendedor de combustíveis e ver existência de Regime Especial de Fiscalização é do poder público, pois a lei não atribuiu tal poder aos

contribuintes; 4) ele, autuado, não tem acesso nem conhecimento de auditoria para comprovar se o remetente deixou de recolher ICMS normal e/ou substituído, bem como de diferença do ICMS devido pelo regime normal ou ST.

Ainda em preliminar requer a nulidade das imputações pela quebra da segurança das relações jurídicas, vez que não adquiriu as mercadorias sem que lhe tenha sido fornecido o DAE do imposto devido, que recolhe na operação, e de repente, sem que tenha conhecimento de tal obrigação, passa a ser autuada por um comportamento reiteradamente praticado e que sempre teve a concordância do Fisco.

Transcreve o art. 2º do RPAF para dizer que o enunciado remete aos princípios de direito e à Constituição Federal.

Com relação ao Direito, fala do princípio da segurança jurídica transcrevendo doutrina de Leandro Pausen e da sua ilegitimidade passiva. Diz constatar no caso em epígrafe que em 28/12/2010, a Lei 12.040, atribuiu responsabilidade por solidariedade ao contribuinte, posto revendedor varejista de combustíveis, que adquire combustível de remetente sujeito a regime especial, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo DAE, mas a partir de janeiro 2011 o contribuinte passou a ser autuado por adquirir mercadorias de remetente sujeito a regime especial, mesmo estando a mercadoria acompanhada de DAE, como se vê em anexo (doc. 03). Transcreve o art. 6º, XVI, do RICMS-BA., para dizer que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS que é do remetente (quando a nota fiscal não estiver acompanhada do DAE) não pode e nem deve ser transferido ao adquirente das mercadorias (posto revendedor) já que não teve e nem tem qualquer intenção de burlar o Fisco ou causar prejuízos, pois cumpriu seus deveres fiscais quando da compra e pagou o ICMS que lhe cabia nos termos em que lhe é exigido, conforme se constata nos comprovantes em anexo e que, no caso, a nota fiscal estava acompanhada do documento de arrecadação;

Ademais, ressalta que a cobrança do substituído como responsável solidário deve ser precedida da cobrança do substituto, pois a isso não pode representar mera escolha do autuante em vista da ordem estabelecida em Lei, cabendo ao Fisco provar o esgotamento das possibilidades de exigência do tributo do contribuinte substituto, razão pela qual entende ser nula a autuação por ilegitimidade passiva nos termos do art. 18, IV, “b” do RPAF, que transcreve, além de ementas de decisões do CONSEF, inclusive para a infração 03, por exigir que o adquirente recolha o ICMS que foi retido pelo remetente.

Argumenta que o PAF deve se pautar pela verdade material, razão pela qual a Autoridade Fiscal deve assumir posição investigatória, ativa e imparcial, para esgotar todos os meios hábeis para constatação ou não do fato gerador. Segundo ele, o processo de fiscalização não pode representar tarefa inquisitorial, cujas provas a serem produzidas beneficia tão somente a sanha de arrecadação da Fazenda. Alega que o Agente de Tributos Estaduais não pode assumir posição contemplativa acerca do PAF, imputando ao contribuinte a tarefa de investigar a vida privada de seu fornecedor para informar ao Fisco o procedimento adotado em seu estabelecimento.

Conclui requerendo a nulidade do auto de infração.

Na informação fiscal (fls. 116-120), um dos autuantes, transcrevendo o art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, diz que a responsabilidade solidária pelo recolhimento do imposto normal e substituído se estende ao posto revendedor autuado, em face do regime especial de fiscalização e pagamento do Distribuidor que lhe vendeu a mercadoria.

Também diz para as infrações 01 e 02, que o art. 47 da Lei 7.014/96 define que o regime especial de fiscalização e pagamento consiste 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.

Afirma que não há restrição da sujeição do posto revendedor ao pagamento por solidariedade apenas do ICMS substituído, mas por todo o imposto que o contribuinte de direito teria que recolher no momento da saída da mercadoria.

Escreve que estando a empresa distribuidora obrigada ao recolhimento antecipado do imposto normal e substituído em face do regime especial de fiscalização, sendo o posto revendedor solidariamente responsável pelo cumprimento dessa obrigação, sua responsabilidade se estende à totalidade do ICMS devido na operação.

Aduz que a exigência tributária do imposto, o normal e o substituído, ao posto revendedor consta do sistema de Emissão de auto de infração, conforme textos que transcreve.

Diz que o Parecer DITRI 01622/2011, embasado pela Lei 7.014/96, responde aos consultentes que os postos revendedores de combustíveis são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devido pelo contribuinte sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado do ICMS, quando a nota fiscal estiver desacompanhada do DAE, em relação ao combustível recebido junto ao remetente submetido ao citado regime, mas, apesar da ciência de tal exigência legal, o autuado continuou adquirindo o produto em datas posteriores sem efetuar os recolhimentos do ICMS normal e da ST.

Conclui que o autuado apenas fez junções de documentos desnecessários, pois já contidos no PAF, entretanto, constata que os pagamentos de ICMS ST dos DAE's de fls. 82, 97 e 102, referentes aos DANFE's 22576, 22772, 22937, apresentados na defesa, que totalizam R\$ 130,40, eliminam a infração 03, ao tempo que pede a procedência das demais infrações.

VOTO

Em preliminar, o autuado arguiu ilegitimidade passiva por: 1) não estar enquadrado na condição de contribuinte substituto, mas de contribuinte substituído; 2) a mercadoria foi adquirida com a documentação exigida para a operação; 3) o poder de polícia para fiscalizar o revendedor de combustíveis e ver existência de Regime Especial de Fiscalização é do poder público, pois a lei não atribuiu tal poder aos contribuintes; 4) ele, autuado, não tem acesso nem conhecimento de auditoria para comprovar se o remetente deixou de recolher ICMS normal e/ou substituído, bem como de diferença do ICMS devido pelo regime normal ou ST. Ainda em preliminar pediu a nulidade das imputações pela quebra da segurança das relações jurídicas, vez que não adquiriu as mercadorias sem que lhe tenha sido fornecido o DAE do imposto devido, que recolhe na operação, e de repente, sem que tenha conhecimento de tal obrigação, passa a ser autuado por um comportamento reiteradamente praticado e que sempre teve a concordância do Fisco.

Analizando os autos, rejeito a preliminar de ilegitimidade passiva porque o caso trata de responsabilidade tributária por solidariedade de fato e de direito, prevista no art. 124, I e II, do CTN – que não comporta benefício de ordem. Essa solidariedade decorre de lei (arts. 5º da Lei Complementar 87/96 e 6º, XVI, e 47, I da Lei 7.014/96) e, por ele ter interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, o autuado, na condição de posto revendedor varejista está obrigado ao pagamento do imposto incidente sobre suas operações de aquisição de combustível com fornecedores submetidos ao Regime Especial de Fiscalização, quando elas não estiverem acompanhadas do Documento de Arrecadação (DAE) devidamente quitado.

Portanto, por adquirir combustíveis de fornecedores submetidos a Regime Especial através do ato administrativo COMUNICADO SAT Nº 001, de 18 de janeiro de 2011, publicado na edição de 19 de janeiro de 2011, do Diário Oficial do Estado e constante no site da SEFAZ, página Inspetoria Eletrônica>processos>Regime Especial>Comunicado, o qual obriga a circulação da mercadoria acompanhada de DAE do ICMS incidente quitado (tanto o da operação de aquisição no fornecedor, como o relativo à substituição tributária referente à operação subsequente de venda ao consumidor), não há falar em ilegitimidade passiva, em questão de poder de polícia nem em desconhecimento de existência do Regime Especial de Fiscalização, nesse caso.

Quanto à documentação fiscal, por ser questão de mérito, será oportunamente analisada.

O auto de infração contém as formalidades dos arts. 38, 39, 41 e 42 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, sendo precisamente indicados os dispositivos legais infringidos. O processo obedece ao princípio do devido processo legal e seus corolários de ampla defesa e contraditório. O contribuinte demonstrou plena compreensão das infrações delas se defendendo sem dificuldade imposta pela parte contrária. As infrações estão pautadas nos demonstrativos de fls. 04 a 12 cujas cópias lhe foram entregues junto às dos demais documentos fiscais, conforme recibo de fl. 14. Portanto, o PAF preenche todos os aspectos formais, sem vício que o inquine de nulidade como previsto no art. 18 do RPAF.

Com relação à matéria fática, sem protestar os dados e valores exigidos, o impugnante apenas aporta ao PAF os documentos de fls. 73 a 106, constituídos de cópias de notas fiscais e DAE's, com intenção de comprovar que sempre adquiriu as mercadorias exigindo DAE de pagamento do imposto devido, não havendo, segundo ele, justificativa para as imputações, bem como não poderia conhecer o valor a ser pago pelo remetente por este estar enquadrado em Regime Especial de Fiscalização.

Pois bem, analisemos tais questões.

Primeiro, registro que nas operações de aquisição de combustível deste caso há incidência do “ICMS normal” (aqui entendido o imposto incidente sobre a operação de saída da mercadoria do estabelecimento distribuidor ao autuado) e do “ICMS substituído” (aqui entendido o imposto antecipado incidente sobre as operações de revenda do autuado ao consumidor final) e, por disposição expressa, o art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, atribui ao autuado, na condição de posto revendedor, o pagamento tanto do imposto decorrente da operação do distribuidor/fornecedor para ele, quanto do imposto devido por antecipação e relativo às suas futuras operações de revenda do combustível ao consumidor final, quando a operação se der desacompanhada do comprovante de pagamento.

Neste caso, a infração 01 se refere à falta de pagamento do ICMS normal, a infração 02 é relativa à diferença de ICMS normal em face de recolhimento a menos e a infração 03 cuida da falta de recolhimento de ICMS devido por substituição tributária.

Na informação fiscal, o autuante expressou que, exceto os DAE's de fls. 82, 97 e 102, referentes aos DANFE's 22576, 22772, 22937, apresentados na defesa, que totalizam R\$ 130,40 todos os outros DAE's foram considerados no levantamento fiscal.

Analizando tais documentos, vejo razão assistir ao autuante, pois, conforme se vê no demonstrativo de apuração das infrações (fls. 05, 09 e 11), todos os valores dos DAE's apresentados pelo impugnante, exceto os três que totalizam R\$ 130,40, de fato já compunham os autos (fls. 17 a 54) e foram considerados como comprovação de recolhimento na apuração do valor exigido pelas infrações. Portanto, os documentos autuados negam a afirmação do impugnante de que o autuado sempre adquiriu as mercadorias exigindo comprovação de recolhimento de todo o ICMS incidente nas operações.

Quanto aos DAE's de fls. 82, 97 e 102, que somam R\$ 130,40, estes, de fato, não foram originalmente considerados no levantamento fiscal e por se referirem ao ICMS substituído exigido na infração 03, ao contrário das infrações 01 e 02 que em face das operações objeto da autuação não estarem acompanhadas de toda documentação a elas pertinentes (no caso os DAE's quitados), são subsistentes e procedentes, a infração 03, não subsiste porque elidida com a comprovação tempestiva do recolhimento do ICMS, inclusive, com expresso acolhimento do autuante na informação fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração em face da infração 03 ter sido elidida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **020778.0822/11-0**, lavrado contra **PORTAL POSTO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$60.350,64**, 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, 01 março de 2012.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR