

A. I. Nº - 020778.0826/11-6
AUTUADO - AUTO POSTO ITABELA LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ CARLOS P. DE VASCONCELOS e MANOEL MESSIAS SANTOS DA HORA
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 14.03.2012

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0054-04/12

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. 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. Infração caracterizada. **b)** IMPOSTO DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO. IMPOSTO RETIDO POR DISTRIBUIDOR SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO E NÃO RECOLHIDO. Infração elidida por comprovação de recolhimento tempestivo do ICMS exigido. 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 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 à 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\$ 12.168,59. Período: janeiro a abril 2011. Multa de 60%;

02. 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, consequentemente, desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. Valor: R\$ 22,51. Período: janeiro e fevereiro 2011. Multa de 60%.

O autuado apresenta defesa às fls. 44 a 56. 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\$1.586,50, 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. Como essa espécie foi paga, o impugnado cria tributo sem competência para tal, e lavra a infração 02 no valor de R\$ 22,51.

Afirma que não há descrição de forma correta e clara da obrigação de pagar ICMS retido por responsabilidade solidária, que sequer está destacado na nota fiscal, devendo a sua cobrança ser julgada improcedente.

Alega que o imposto devido por antecipação na forma da Lei foi recolhido pelo remetente da mercadoria quando da compra do Etanol na Usina/Destilaria. 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.

Ademais, aduz que foi autuado sob alíquota cheia (19%) sem considerar que houve pagamento parcial do ICMS substituído pela distribuidora, conforme DAE's juntos aos DANFE's, e mesmo que o imposto fosse devido, ter-se-ia que deduzir os valores pagos.

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. 123-129), 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 a operação com a Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda (NF's 22419 de 28/01/2011) não se encontra dentro do período de sua vigência, pois é anterior. Além disso, lembra 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 à 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 embaraço ao contribuinte relativamente ao crédito cuja certeza, liquidez e exigibilidade estejam sendo questionados. Transcreve Acórdão de decisão judicial com esse entendimento.

Quanto à alegação de exigência de imposto já pago, informam observar nas planilhas de fls. 04 a 10 que os valores constantes em comprovantes de pagamento do ICMS normal e ST apresentados, pois os valores de R\$ 11,26 e R\$ 11,25, referentes ao ICMS ST relativos aos DANFE's 22419 e 22495 tiveram pagamento comprovado com os DAE's de fls. 16 e 20, novamente juntados aos autos pelo impugnante às fls. 72/73 e 82/83, o que anula a infração 02.

No mais, informam que os cálculos trazem as exigências do RICMS, tais como alíquota e multa. Destarte, 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.

Quanto a eventuais recolhimentos efetuados a título de antecipação tributária quando da compra de etanol das usinas pelos distribuidores, anotam que tais operações não estão abrangidas pelo Regime Especial de Fiscalização e Pagamento em que se finca o auto de infração. 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, nas saídas do combustível da distribuidora fornecedora para o posto revendedor adquirente.

Considerando que as alegações defensivas, exceto as relacionadas à infração 02, não elidem a autuação, concluem pedindo seja o auto julgado procedente no valor da infração 01 (R\$ 12.168,59).

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, delas se defendendo sem 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 da nota fiscal relativa à operação 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, a operação com a Petromotor se deu antes da medida liminar judicial cujos efeitos foram oportunamente suspensos antes da lavratura deste auto de infração, restabelecendo o Regime Especial de Fiscalização que obriga a antecipação nas operações de saída de combustível para os postos de revenda do produto.

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, 08 e 09), 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 do ICMS normal exigido se vê a dedução de todo o imposto decorrente das operações, e que foram pagos antes da lavratura do presente auto de infração, não havendo o *bis in idem* propalado, constatando-se que nem todo o imposto devido

foi recolhido. Não houve, portanto, o integral cumprimento da solidariedade imposta pelo art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, como alga 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.

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 houve pagamento do ICMS objeto do auto de infração trazidas aos autos pelo impugnante, exceto os DAE's nos valores de R\$ 11,26 (fls. 72/73) e R\$ 11,25 (fls. 82/83) e que já constavam dos autos (fls. 16 e 20), relativos ao ICMS ST exigido na infração 02, como já visto, foram deduzidos para apuração de exigência fiscal. Portanto, a infração 02 não subsiste porque, de fato, o ICMS embora tendo sido comprovadamente pago não foi considerado no levantamento fiscal, equívoco, inclusive reconhecido na informação fiscal. Assim, a infração 02 é improcedente.

Diferentemente da infração 02, a infração 01 é inteiramente subsistente, pois todos os DAE's a ela relativos apresentados pelo impugnante foram deduzidos na apuração do seu valor. Ademais, a falta de apresentação, antes ou depois da lavratura do auto de infração, de comprovante do pagamento oportuno do ICMS apurado e 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, a infração 01 se caracteriza, sendo, portanto, procedente.

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

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 a infração 01 procede e a infração 02 não procedente em face da comprovação documental do pagamento do ICMS nela exigido, tempestivamente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **020778.0826/11-6**, lavrado contra **AUTO POSTO ITABELA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.168,59**, 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, 08 de março de 2012.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR