

PROCESSO - A. I. Nº 020778.0823/11-7
RECORRENTE - POSTO DE COMBUSTÍVEIS TRANSCOPS LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0113-04/12
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 19.12.2012

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0061-13/12

EMENTA: ICMS. 1. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. COMBUSTÍVEIS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS A REGIMES ESPECIAIS SEM OS RESPECTIVOS COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Ficaram comprovadas as aquisições de combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu ilegalmente, sem prova de que a obrigação tributária foi adimplida, nos termos do art. 6º, XVI da Lei nº 7.014/96. Infração 01 caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS ADQUIRIDOS DE FORNECEDORES SUJEITOS A REGIMES ESPECIAIS SEM OS RESPECTIVOS COMPROVANTES DE RECOLHIMENTO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. O autuado adquiriu combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes, sendo, portanto, devida a exação sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de produtos enquadrados no regime de substituição tributária. Infrações 2 e 3 caracterizadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 04/08/2011 para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 57.895,87, sob a acusação do cometimento das irregularidades abaixo transcritas, nos exatos termos consignados nas fls. 01 e 02.

INFRAÇÃO 1 – Deixou o adquirente, de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menor devido 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, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal com o ICMS destacado a menor e acompanhada do documento de arrecadação correspondente. Valor exigido de R\$ 54.470,00 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 - 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 do 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 exigido de R\$ 2.865,46 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 3 - Deixou o adquirente de recolher por responsabilidade solidária o valor do ICMS Substituído, devido, porém não retido, em 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. Verificado através de Nota Fiscal sem retenção de ICMS substituído e consequentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. Valor exigido de R\$ 560,41 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96.

No julgamento de primeira instância, os ilustres julgadores afastaram a preliminar de nulidade pelos seguintes fundamentos:

A Lei nº 7.014/96, no seu art. 6º, XVI, dispõe sobre a responsabilidade solidária entre postos revendedores de combustíveis e remetentes sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento, quanto ao imposto e demais acréscimos legais devidos por estes últimos nas aquisições desacompanhadas dos respectivos documentos de arrecadação.

O referido inciso XVI foi acrescentado ao "caput" do art. 6º pela Lei nº 12.040, de 28/12/2010, publicada no Diário Oficial do Estado no dia 29/12/2010, com efeitos a partir de 29/12/2010. Não está sujeito às disposições do art. 150, III da CF/1988, já que não instituiu nem aumentou tributo, tão somente estabeleceu, em casos específicos, a responsabilidade solidária pelo recolhimento do ICMS. Assim, não cabe alegar vício insanável com base no princípio da anterioridade nonagesimal.

A multa cominada encontra amparo no art. 42, II, "f" da Lei 7.014/96, e não está incluída na competência deste órgão a declaração de constitucionalidade, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, muito menos questões referentes a ilícitos penais alegadamente cometidos por autoridades fiscais (art. 316, § 1º do Código Penal).

Quanto aos levantamentos do débito, que o impugnante disse não ter conhecimento, primeiramente, observo que o mesmo foi intimado, através do documento de fls. 14/15, a comprovar pagamentos referentes a operações especificamente designadas. Às fls. 03 a 13 foram colacionados os quadros denominados "DEMONSTRATIVO DE DÉBITO" e "DEMONSTRATIVO DOS VALORES A PAGAR POR NF-e PELO POSTO REVENDEDOR POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA – LEI 7.014/96, INC XVI DO ART. 6º", com comprovantes de recebimento do autuado às fls. 13 e 15. Observe-se que nas mencionadas folhas há um campo de nome "Descrição dos Produtos", do qual, a título ilustrativo, vejo que constam etanol hidratado e álcool etanol hidratado comum 1170.

Quanto ao mérito, após negarem o pedido de diligência ou perícia fiscal, pois entenderam que não existem omissões, contradições ou obscuridades que justifiquem a sua realização, concluíram pela procedência da autuação.

No mérito, esta Secretaria da Fazenda, através da autoridade competente, qual seja, o Superintendente de Administração Tributária, publica no Diário Oficial do Estado os nomes dos estabelecimentos sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento, em estrita observância ao princípio da publicidade e às normas do art. 47 da Lei 7.014/1996, e mantém esta informação acessível na página Inspetoria Eletrônica, Processos, Regime Especial, Comunicado. Ademais, ao contribuinte é fornecida a opção de buscar esclarecimentos nas inspetorias ou por telefone, através dos serviços de plantão fiscal.

Ao compulsar os autos, verifico que alguns dos documentos de arrecadação estadual (DAE) juntados pelo contribuinte às fls. 146 a 223, nos seus campos de informações complementares, de fato, fazem referência a documentos auxiliares de notas fiscais eletrônicas, presentes nos demonstrativos de fls. 03 a 13 e na intimação de fls. 14/15. Entretanto, os seus respectivos valores recolhidos não foram incluídos no lançamento de ofício. Assim é, por exemplo, com o DAE de fl. 148 (documento auxiliar de nota fiscal 44.449; data de vencimento 19/01/2011; fls. 04 e 14). Do montante devido de R\$ 3.055,39 foi retirada a quantia de R\$ 1.219,61 à fl. 05 (R\$ 1.219,61 + R\$ 2.425,24 = R\$ 3.644,85). Disso resultou, no mês de janeiro de 2011, o total de R\$ 9.325,39, cobrado a título de imposto normal (responsabilidade solidária) e zero a título de ICMS-ST (fl. 05).

De acordo com os demonstrativos de 03 a 13, a primeira infração trata do ICMS normal, devido por solidariedade, e as duas últimas do tributo de responsabilidade própria do posto revendedor, sujeito ao regime de substituição.

Ficaram comprovadas as aquisições de combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu ilegalmente, sem prova de que a obrigação tributária foi adimplida, nos termos do art. 6º, XVI da Lei nº 7.014/96.

Infração 01 caracterizada.

O autuado adquiriu combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes, sendo, portanto, devida a exação sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de produtos enquadrados no regime de substituição tributária.

Infrações 02 e 03 caracterizadas.

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário. De início, requer novamente a diligência fiscal, que foi negada em primeira instância, “*a fim de que se esclareçam os fatos imputados ao recorrido. Tais diligências têm também o fito de demonstrar a boa fé do recorrente.*”. Requer, ainda, que “*seja feita uma reanálise dos valores constituintes da multa imputada ao recorrente*”.

Diz que, apesar de a sua gerente ter alertado os prepostos do fisco de que as notas fiscais concernentes às operações – realizadas há mais de 04 meses – teriam sido temporariamente remetidas ao setor contábil, juntamente com os comprovantes de recolhimento, a exigência em tela foi efetuada.

Alega a nulidade do Auto de Infração em face de suposta inconstitucionalidade (multa confiscatória), agressão aos princípios do contraditório, da ampla defesa, da razoabilidade e da proporcionalidade, além de falta de justa causa para a lavratura do Auto de Infração.

Nessa senda, pondera que não recebeu os demonstrativos pertinentes, não sabe como se chegou à base de cálculo, tampouco de qual combustível se trata.

Alega que não vulnerou os dispositivos legais inseridos no Auto de Infração, que deve ser anulado desde seu nascêncio em face da sua impropriedade como lançamento e principalmente de sua total inconstitucionalidade.

Ao mencionar o princípio da anterioridade tributária nonagesimal (art. 150, III, “c” da CF/1988, fl. 104), registra o entendimento de que a nulidade se mostra ainda mais cristalina, já que o ato administrativo encontra supedâneo em Lei publicada no dia 29 de dezembro de 2010 (12.040/2010, que alterou a de número 7.014/1996). Assim, o termo final do prazo de 90 dias, que deveria se dar no dia 29 de março de 2011, não teria sido observado.

Alega que só poderia surgir a responsabilidade solidária em questão depois da data de 29 de março de 2011, pois, no seu entender “*não pode o Auto de Infração prosperar, pois o mesmo trata de operações realizadas antes do decurso do prazo constitucional acima citado, a saber 90 dias.*”

VOTO

Indefiro o pedido de diligência, pois os auditores fiscais expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram os ilícitos tributários, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicaram o embasamento jurídico. Ademais, verifica-se que o pedido de diligência, feito pelo Recorrente, é bastante genérico e não está acompanhado de provas ou até mesmo qualquer indício que justifique a conversão do feito em diligência. Não cabe pedido de diligência exclusivamente “*para demonstrar a boa-fé*”, como aduz o recorrente, pois, não há qualquer dúvida quanto aos fatos ocorridos.

Quanto à preliminar de nulidade, entendo que não assiste razão ao Recorrente, uma vez que, conforme bem demonstrado pela Decisão de primeira instância, não há dúvidas quanto à fundamentação legal ou a descrição dos fatos que motivaram a autuação fiscal, como também não há qualquer dúvida referente ao *quantum* de tributo exigido.

Veja-se que a Lei nº 7.014/96, em seu art. 6º, inciso XVI, dispõe sobre a responsabilidade solidária aplicada aos postos revendedores de combustíveis quando estes adquirirem combustível perante distribuidoras sujeitas 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. Em outras palavras, determina que o posto exija o comprovante de recolhimento do tributo, sob pena de lhe ser aplicada a responsabilidade solidária quanto ao imposto devido pela empresa sujeita ao regime especial.

Portanto, o tributo exigido do recorrente não decorre de fatos geradores praticados por ela, decorre da norma de responsabilidade tributária que lhe incumbiu o dever de exigir o comprovante de recolhimento quando adquirir combustível de empresas sujeitas ao regime especial. Tal fato foi inteiramente compreendido pelo Recorrente, conforme se pode perceber da

leitura da própria defesa apresentada.

Por sua vez, a multa aplicada é a prevista na legislação (art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96) e não há que se falar, no âmbito desse órgão julgador administrativo, em análise de constitucionalidade de multa em razão de violação ao princípio constitucional do não confisco (art. 125, I, do COTEB).

Conforme indicado na Decisão recorrida, o contribuinte teve acesso aos demonstrativos de apuração do débito fiscal, não havendo que se falar em ofensa ao contraditório ou à ampla defesa.

Ante o exposto, voto pela rejeição da preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, verifico que o referido inciso XVI foi acrescentado ao “caput” do art. 6º da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 12.040, de 28/12/2010, publicada no Diário Oficial do Estado no dia 29/12/2010, com efeitos a partir de 29/12/2010.

Entendo que, ao estabelecer uma nova responsabilidade tributária aplicada aos postos de combustíveis, capaz de acarretar cobrança de tributo que não era exigido ao recorrente antes do seu advento, a lei nova deve obediência aos princípios constitucionais da anterioridade e da anterioridade nonagesimal, portanto, não poderia dispor que entraria em vigor no dia da sua publicação.

Note-se que por trás do princípio constitucional da anterioridade está a ideia de que o contribuinte não seja pego de surpresa, reforçando a segurança jurídica da tributação. O princípio da anterioridade existe para favorecer o contribuinte, assim, somente uma lei que isenta ou reduz o tributo poderá ter incidência imediata. Não apenas tributos criados ou aumentados deverão obedecer ao princípio da anterioridade, também deverá atender ao princípio da anterioridade aquela lei que revoga uma isenção. Nesse sentido a doutrina:

*O princípio da anterioridade abrange a instituição do tributo (mediante definição dos seus elementos material, espacial, temporal, **pessoal** e quantitativo) e seu aumento (majoração/elemento quantitativo). (Leandro Paulsen, Direito Tributário, 9ª Edição, 2007, p.208) (grifamos).*

Apesar disso, existe expressa previsão legal (art. 6º da Lei nº 12.040/2010: “*Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação*”) determinando a aplicação imediata da nova norma de responsabilidade tributária. Note-se que o art. 125, I, do COTEB determina que não cabe a esse órgão julgador administrativo a declaração de constitucionalidade da lei estadual, que seria a conclusão lógica que se chegaria ao analisar o art. 6º da Lei nº 12.040/2010 sob o prisma constitucional. Entendo que tal determinação constante no COTEB somente deva ser afastada nos casos em que a jurisprudência dos Tribunais Superiores já esteja pacificada de forma inconteste, o que não me parece ser o caso.

Face ao exposto, em razão da previsão legal constante na Lei nº 12.040/2010 e da delimitação de competência desse órgão julgador administrativo, que impede a declaração de constitucionalidade da lei analisada, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário e homologar a Decisão que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **020778.0823/11-7**, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEIS TRANSCOPS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 57.895,87**, 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, 14 de novembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR DA PGF/PROFIS