

A. I. N° - 298924.0004/11-6
AUTUADO - WALLAS DE SOUSA FERRAZ
AUTUANTES - FERNANDO ANTONIO SANTOS PADRE e ANANIAS JOSE CARDOSO FILHO.
ORIGEM - INFRAZ ITAPETINGA
INTERNET 28.03.2012

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0080-05/12

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 e o ICMS ST integralmente. Estão corretos os lançamentos consubstanciados por solidariedade no Auto de Infração. Superada a questão de publicidade do remetente. Indeferido o pedido de diligência. Mantidas as imputações. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/07/2011, lança crédito tributário no valor de R\$ 10.942,86, em razão do cometimento das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Deixou o adquirente de recolher 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 desacompanhada do documento de arrecadação, no mês de janeiro / fevereiro 2011. Lançado ICMS de R\$ 5.069,11, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 2. Deixou o adquirente de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menos, devido por responsabilidade solidária, 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 menos e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, nos meses de fevereiro a março de 2011. Sendo lançado o valor de R\$ 5.856,27, mais multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. 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 substituto, no período de março 2011. Lançado ICMS de R\$ 17,48, mais multa de 60%.

O Autuado apresenta defesa às fls. 46 a 58, aduz que os produtos comercializados foram adquiridos junto a fornecedores regulares, com inscrição no CNPJ, inscrição estadual e autorização da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP; contabilizados e escriturados no LMC (livro de movimentação de combustíveis), na forma legal.

Diz que a autuação o acusa de “deixar de recolher o ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação”, e porque “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 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”.

Alega que a norma que instituiu a solidariedade do posto e a distribuidora quando o regime especial de fiscalização for imposto a esta, somente poderia ser exigida com ampla publicação do regime que, somente teve notícia através do site da SEFAZ. Invoca o art. 37, CF 88, para afirmar que não se pode obrigar ao contribuinte a buscar no seu site notícias acerca do regime especial, furtando-se em cumprir o determinado pelo princípio constitucional da publicidade.

Transcreve a doutrina de processualistas, a favor de sua tese para concluir que houve violação do seu direito.

Diz que o imposto traz ainda o imposto cheio de 19% (dezenove por cento) sobre o valor constante da nota fiscal, sem considerar que houve pagamento parcial do imposto devido e que seria objeto do ICMS substituído, pago comprovadamente pela distribuidora fornecedora, tanto que junto com as notas fiscais (DANFE) seguiam os boletos de pagamentos, onde se destaca o número da nota e o quanto foi pago. Diz quem mesmo que o imposto fosse devido, ter-se-ia que deduzir os valores pagos ao Estado, mesmo que parcial, feitos pela distribuidora sob o regime especial de fiscalização; surge, assim, a figura da inconstitucional bitributação;

Diz que não havia irregularidade na aquisição, senão o veículo transportador ficaria retido na barreira fiscal e que a SEFAZ não teve o cuidado de informar se existiria algum processo entre a distribuidora e o Estado para o pagamento de ICMS a menor. Questiona a liminar em mandado de segurança, cuja tramitação segue na 4ª vara da Fazenda Pública de Salvador (processo nº 0008425-18.2011.805.0001e cujos efeitos implicaria no impedimento da cobrança pretendia.

Reitera a irregularidade no ato de somente publicar através da internet a relação das distribuidoras que estariam sob o regime especial de fiscalização, citando farta jurisprudência.

Insiste que a falta de publicidade vilipendiou o direito à ampla defesa e do contraditório, posto que a administração Tributária voltou-se contra os revendedores de combustíveis para fiscalizar a todos, mas atropelou as normas legais e fincou a sua vontade, sem dar a publicidade necessária aos atos.

Alega que não se poderia aplicar a presunção legal prevista na Lei nº 7.014/96 porque o contribuinte somente comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pagas com antecipação de imposto, estando, portanto, equivocado o próprio auto, que é nulo de pleno direito.

Questiona que o pagamento do imposto e multa seria de responsabilidade da distribuidora. Esta é que deve responder pelo tributo a ser arrecadado e não recolhido, bem como deve ser considerado o pagamento do imposto antecipado. Não se pode impor cobrança de imposto e

multa por exigir que o revendedor tenha informações que só o Fisco dispõe e que não se deu a publicidade devida.

Insiste que a manutenção do auto pode ser tomada como verdadeiro confisco. O Estado tem instrumentos jurídicos para alcançar quem realmente deixou de cumprir a obrigação tributária, não podendo agir de forma a fazer verdadeiro confisco contra o autuado, que pagou pelo produto à distribuidora (valor sem qualquer vantagem e equivalente aos praticados por outras distribuidoras), com o valor do imposto agregado ao preço ante a imposição da substituição tributária.

Discorre sobre a responsabilidade por substituição, nos termos dos artigos 124 e 128, CTN, na lição de Augusto Becker, do Professor Johnson Barbosa Nogueira, concluindo que a distribuidora em sendo o substituto tributário tem a obrigação a cumprir e, ocorrendo a inadimplência da obrigação, o Estado tem o dever de acionar os instrumentos coercitivos, lançando o tributo devido contra a Distribuidora e ingressando com os remédios jurídicos próprios, não se podendo aceitar que queria, com fundamento em solidariedade não aplicável e que não se deu a publicidade necessária e indispensável, imputar a responsabilidade a quem adquiriu o produto combustível.

Aduz que no preço de aquisição, já foi pago o ICMS pelo autuado, antecipando para só ser resarcido após a venda do combustível ao consumidor, com clara mácula a princípios constitucionais e infraconstitucionais. Lembra da interpretação mais favorável ao acusado, prevista no art. 112, CTN, que deve ser aplicada, no caso em exame, ao posto revendedor, além do art. 2º, § 2º, Decreto nº 7.629/99, afirmando que o cumprimento deve ser o menos oneroso para o autuante – sequer se considerou o que foi pago pela distribuidora como imposto substituição ou antecipado.

Discorre sobre o princípio da anterioridade nonagesimal, a ser aplicado na presente solidariedade, que tem como objetivo proteger o contribuinte contra o fator surpresa (art., 150, III, e, CF 88). Socorro novamente em doutrinadores do direito tributário.

No final, diz que os dispositivos do RICMS mencionados no auto não foram violados e a aplicação de penalidades resultará em letra morta, quando da apreciação do caso pela Justiça, porque a intenção de cobrar imposto pago por substituição, por considerar como devido “venda inexistente de gasolina”, não poderá ser tolerada. Conclui que agiu de boa-fé e não contribuiu para que a suposta infração pudesse acontecer.

Pede que o auto de infração seja julgado improcedente, que se descaracterize a multa aplicada, admitindo que o correto seria a aplicação da multa acessória, deduzindo o que já se pagou do imposto, para não ocorrer bitributação e que seja intimado de todos os atos do procedimento administrativo, sob pena de nulidade processual.

Os autuantes prestam Informação Fiscal, às fls. 91 a 94, resumem as alegações defensivas e informam que a auditoria foi respaldada no cumprimento estrito da legislação tributária e demais procedimentos legais. Explicam que através dos comunicados SAT 001/2011 e o 003/2011, considerando os dispositivos do art. 6º, XVI, Lei 7.014/96, tornou público que determinados fornecedores de combustíveis estavam sujeitos a Regime especial de Fiscalização, nos termos do artigo 47, incisos I e II da Lei 7.014/96 com publicização através do Diário Oficial do Estado da Bahia.

Lembram do princípio segundo o qual ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece, transcrevendo a norma de regência. Reiteram que o art. 47, Lei 7.014/96 estabelece regime especial de fiscalização e o pagamento do ICMS no momento de saída da mercadoria, inclusive o ICMS devido por substituição tributária. Opinam pela manutenção da autuação.

VOTO

O Auto de Infração foi lavrado para lançar crédito tributário em razão das infrações descritas e relatadas na inicial para exigir a ICMS normal não recolhido, diferença de recolhimento a menor de ICMS normal; ICMS-ST retido, todos devidos 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.

Preliminarmente, o sujeito passivo requer a declaração de nulidade do auto de infração, sob a arguição de que não teve a informação necessária acerca do regime especial a que estão submetidos seus fornecedores de combustíveis, publicização acerca da instituição da solidariedade, além de ofensa ao princípio nonagesimal, que constitui cerceamento do direito de defesa e contraditório.

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 e conforme regras vinculantes previstas do art. 142, 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, materialmente, obedeceu às regras constantes na Lei nº7.014/96, que rege o ICMS, no Estado da Bahia e, formalmente, contém os requisitos orientados para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, base de cálculo, valor devido, etc.

Quanto à interpretação mais favorável ao contribuinte, prevista no artigo 112, CTN, como o próprio conteúdo da norma recomenda, ao definir infrações ou cominar penalidade, interpreta-se, existindo dúvida, a favor do sujeito passivo. Portanto, a regra a ser observada é na existência da dúvida, o que não parece ser o caso em questão.

Destaque-se, ainda, que as informações do regime especial de fiscalização imposto a determinados fornecedores de combustíveis com os quais o autuado empreendeu negócios comerciais foram publicadas no Diário Oficial do Estado; as informações foram postas à consultas públicas pela Secretaria da Fazenda, ao acessar a página: *Inspetoria Eletrônica=> Processos => Regime Especial => Comunicado*, constam os registros dos comunicados SAT Nº 001 e 003/2011 que tornam 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 quatro infrações.

O deferimento da medida liminar em mandado de segurança, que suspenda a exigibilidade do crédito tributário, até o julgamento definitivo, nos termos do art. 151, inciso V, CTN (art. 964, RICMS BA) não impossibilita a Fazenda Pública de proceder à regular constituição do crédito tributário, seja na distribuidora beneficiária da medida judicial ou nos postos revendedores adquirentes.

Incabível, ainda, a alegação defensiva acerca da norma que instituiu a exigência. O exercício da competência tributária pelas pessoas políticas é limitado por princípios constitucionais que visam, sobretudo, à proteção da segurança jurídica, vez que ao sujeito passivo deve ter certo tempo para se preparar para a tributação e seus impactos sobre a atividade econômica. Assim é o princípio da anterioridade, insculpido no art. 150, III, “b” e “c”, CF 88 e corolário lógico da segurança jurídica.

Com o advento da Lei nº12.040, de 28.09.10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, nesse Estado da Bahia, os postos revendedores varejistas de combustíveis, passaram a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do 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, na sua totalidade.

Com relação à responsabilidade solidária tributária, para sua real compreensão, impõe esclarecer que encontra tratamento no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e ocorre entre pessoas que (i) “tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” ou (ii) estejam, expressamente, designadas por lei. Nesta esteira, a solidariedade tratada, no presente caso, está amparada na hipótese de o posto revendedor varejista adquirir combustível junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, na ausência da prova desse recolhimento.

Oportuno ressaltar que a solidariedade pelo recolhimento do imposto fixada pelas normas do instituto da substituição tributária não comporta benefício de ordem (art. 124, parágrafo único, CTN), significando que a legislação não permite a escolha de quem irá cumprir a obrigação. No caso concreto, todas as pessoas que tenham interesse comum na situação (distribuidor e posto revendedor) encontram-se vinculados por solidariedade tributária, não se admitindo a escusa no cumprimento da obrigação.

Superadas as questões adjetivas, apreciaremos no mérito, as demais razões defensivas.

Examinando as peças do processo, verifica-se, através de demonstrativo fiscal elaborado, às fls. 05/11, que o contribuinte adquiriu “etanol hidratado” junto ao remetente PETRÓLEO DO VALE LTDA., inscrição estadual nº 76.325.343 com respectivas notas fiscais - *eletrônicas* representadas nos “Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE” discriminados no aludido relatório fiscal e cuja sociedade empresária, 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 7.014/96.

A mencionada Lei 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 à sociedade empresária distribuidora de combustíveis, antes mencionada, por se encontrar 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 fizera.

Diante da força cogente da lei, incabíveis são as alegações defensivas a refutar sua responsabilidade tributária por solidariedade pelo recolhimento do ICMS, conforme apurado no demonstrativo fiscal, antes aludido. Ademais, não houve também nenhuma cobrança em duplicidade, uma vez que a exigência foi elaborada com a subtração dos valores efetivamente pagos pelos remetentes.

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” e não gasolina, como questionou o autuado, junto à PETRÓLEO DO VALLE LTDA, por responsabilidade solidária.

No caso específico da primeira e na segunda infração, verifica-se que o remetente do citado combustível deixou de recolher ou não recolheu integralmente o imposto devido na Nota Fiscal-e, conforme demonstrativo antes mencionado, estando assim correta a exigência do crédito tributário do contribuinte autuado, atinente às infrações 1 e 2, consubstanciada no auto de infração, restando subsistentes as imputações, respectivamente, nos valores de R\$ 5.069,11 e R\$ 5.856,27.

Na infração 3, a exigência é de recolhimento a menos o ICMS ST, após o confronto com os valores do ICMS ST constantes dos DAES, importando diferença de R\$ 17,48 (R\$ 545,21 – R\$ 527,73), para apurar a retenção e recolhimento do ICMS ST, relativo às operações internas subsequentes. .

Um 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 revendedor solidariamente responsável pelo cumprimento dessa obrigação, a sua responsabilidade se estende à totalidade do ICMS exigido na operação.

Posto isso, resta caracterizada a exigência contida na infração 3, no valor de R\$ 17,48, conforme consta no demonstrativo fiscal supra referenciado.

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 **298924.0004/11-6**, lavrado contra **WALLAS DE SOUSA FERRAZ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.942,86**, 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, 13 de março de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA