

A. I. N° - 020778.0819/11-0  
AUTUADO - AUTO POSTO COLORADO LTDA.  
AUTUANTES - JOSÉ CARLOS PEREIRA DE VASCONCELOS e MANOEL MESSIAS S. DA HORA  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET 04.05.2012

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0117-05/12**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO OU RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS PRÓPRIO E/OU DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. É solidariamente responsável, pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS próprio e/ou substituído, no momento da saída da mercadoria, quando a Nota Fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação. Exigências subsistentes. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 04/08/2011, exige o débito no valor histórico de R\$ 19.413,19, consoante documentos às fls. 4 a 46 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou o adquirente de recolher o ICMS normal, no valor de R\$ 6.110,59, 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 de 2011;
2. Deixou o adquirente de recolher a diferença do ICMS normal, no valor de R\$ 13.268,85, recolhido a menor devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido 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, nos meses de fevereiro e março de 2011;
3. Deixou o adquirente de recolher ICMS retido, no valor de R\$ 33,75, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS Retido no momento da saída da mercadoria, conforme verificado através de Nota Fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído, nos meses de fevereiro e março de 2011.

O autuado, em sua impugnação ao Auto de Infração, às fls. 50 a 59 dos autos, preliminarmente, arguiu a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que o art. 43 do RPAF vedava a lavratura de um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos. Diz que, neste lançamento de ofício lavrou-se mais de uma espécie tributária, que são: o ICMS normal, o ICMS retido e o ICMS substituição tributária, o que é vedado por lei. Salienta que sequer os autuantes demonstram o fato gerador da infração 1, que está em conflito com a exigência da infração 2.

Ainda arguiu a preliminar de nulidade do lançamento efetuado em vista da ocorrência de erro de direito do ato administrativo – Existência de medida liminar que suspende a exigibilidade de crédito tributário (ART. 151, V, do CTN), em que um dos remetentes citados nos autos, a

distribuidora PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, quando da Publicação do Comunicado SAT nº 001/2011 em 18/01/2011, estava com regime de fiscalização suspenso pela Liminar nº 0015805-92.2011.805.0001, logo, não deve o impugnante ser responsável solidário pelo recolhimento de tributo para as operações desta distribuidora referente às Notas Fiscais nº 12195, de 22/02/2011, e 12239, de 25/02/2011. Tal erro de direito tem origem no critério jurídico – fundamento – utilizado pelas autoridades fiscais para legitimar a autuação, uma vez que, como ato administrativo, esta somente terá validade quando for praticada conforme a legislação aplicável. Assevera que as autuações lavradas na pendência de liminar foram praticadas sem respeitar os efeitos da legislação aplicável face os efeitos da decisão judicial de somente suspender o crédito tributário.

Discorre sobre a existência de erro de direito, sobre o princípio da legalidade, princípio da motivação, concluindo pela ilegalidade do auto de infração por infringir dispositivos legais.

No mérito, diz que a cobrança de impostos em duplicidade torna sua atividade economicamente inviável e lhe tira o direito de concorrer no mercado em igualdade de condições com os demais postos revendedores. Fere princípios constitucionais do art. 170 da Constituição Federal, inclusive o princípio da capacidade contributiva, e tem efeito confiscatório, não devendo se aplicar à impugnante, pois não cometeu irregularidade alguma e não está em regime de fiscalização, cujo imposto está sendo exigido através de coerção, infelizmente permitida por lei, porém, a solidariedade, também implica em cobrança do remetente da mercadoria, devendo, portanto, os remetentes da mercadoria ser incluídos no pólo passivo do auto de infração.

Aduz que o ICMS devido por substituição foi recolhido conforme determina a lei pelos remetentes das mercadorias, os DAES e seus comprovantes acompanhavam as notas fiscais, cumprindo o dever legal previsto no art. 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96.

Diz que o impugnado não descreve de forma correta e clara qual a origem do fato gerador da obrigação de pagar o ICMS normal e diferenças por responsabilidade solidária e que falta previsão legal. Diz, ainda, que, em outros Estados, o remetente é obrigado a sair do fornecedor com a antecipação tributária da Bahia já paga; que não existe nos autos prova que o remetente não tenha pago o tributo e, nesse caso, o ônus da prova é de quem alega, conforme o art. 333, I, CPC. Conclui que pagar tributo já pago é BIS IN IDEM, fenômeno proibido.

Diante do exposto, pede a suspensão da exigência (art. 964, IV, RICMS/BA), declaração de nulidade, sua improcedência, cancelamento da cobrança e arquivamento do PAF.

Em sua informação fiscal, às fls. 68 a 74 dos autos, um dos autuantes aduz que a vedação do art. 43 se refere à “lavratura de um mesmo auto de infração relativo a tributos diversos”, o que não é o caso, posto que o presente lançamento exige apenas um tipo de tributo – o ICMS. Assim, as infrações relativas a apenas uma espécie tributária poderão ser lançadas tantas quantas sejam encontradas no processo de fiscalização.

Ressalta que na infração 1, a cobrança se refere a operações com um grupo de notas fiscais sem nenhum recolhimento do ICMS normal; a infração 2, se refere ao ICMS normal recolhido a menor e a infração 3, à operação sem recolhimento do ICMS ST.

Registra que, conforme planilhas de cálculo às fls. 4 a 11, todos os valores constantes em comprovantes de pagamento do ICMS normal e ST apresentados foram deduzidos do imposto cobrado, de modo que não se está cobrando imposto já pago, cujos cálculos estão de acordo com a legislação, do que entende que a presente cobrança não prejudica as condições de igualdade de concorrência em relação aos demais postos revendedores, por ser extensiva a todos os postos. Salienta que a solidariedade tributária não admite o benefício de ordem, conforme parágrafo único do art. 124 do CTN.

Quanto a eventuais recolhimentos efetuados a título de antecipação tributária quando da compra de etanol das usinas pelos distribuidores, invocado pelo autuado para reclamar bitributação, o

autuante aduz que essas operações estão fora da abrangência do regime especial de fiscalização e pagamento – no qual está fincado o presente auto de infração – posto que esse regime se constitui na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria pela empresa obviamente sujeita a essa condição (distribuidora / posto revendedor). Logo esse regime independe das operações de compra ou quaisquer pagamentos efetuados pelas distribuidoras que não se refiram às operações de saídas para postos revendedores. Destaca que as notas fiscais e DAE que se referem a outras operações e que não trazem relação direta com as notas fiscais de saída para os postos deverão fazer parte da contabilidade da empresa distribuidora para as compensações cabíveis em sua conta corrente, pois, no presente caso, as operações se tornam independentes por força do regime especial a que estão submetidas as distribuidoras, devendo ser efetuado o pagamento do imposto operação a operação, Nota Fiscal a Nota Fiscal. Logo, ao não exigir o recolhimento do ICMS por parte da distribuidora na aquisição do combustível, assumiu o risco de ser ele mesmo cobrado daquele imposto.

Informa que a decisão liminar em questão foi proferida em 28.02.11, com ciência pela SEFAZ em 01.03.2011, logo, as operações com as notas fiscais de nº 12195, de 22/02/11, e 12239, de 25/02/11, não se encontram dentro do período de sua vigência, pois que lhes são anteriores. Lembra que o crédito tributário foi lançado em 07/2011, mês em que o regime especial de fiscalização e pagamento se encontrava restabelecido, conforme Comunicado 003/2011, que transcreve. Destaca que “a suspensão da exigência do crédito (liminar) não impossibilita de a Fazenda proceder à constituição de créditos tributários, para prevenir a decadência do direito de lançar, conforme acórdão do STJ (REsp 1168226 /AL. RECURSO ESPECIAL: 2009/0222428-2.), apenas “não se poderá inscrever o crédito em Dívida Ativa até final do julgamento, ou restringir emissão de Certidão Positiva com efeito de Negativa, ou impor qualquer outro embaraço ao contribuinte relativamente ao crédito cuja certeza, liquidez e exigibilidade estejam sendo questionados”.

Por fim, considerando que as alegações apresentadas não elidem a infração, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 19.413,19, relativo a três infrações, tendo o contribuinte apresentado impugnação, conforme acima relatado.

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade do Auto de Infração, arguidas pelo autuado, sob as diversas alegações consignadas às suas razões defensivas, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, visto que inexistiu qualquer ofensa aos princípios constitucionais ou erro de direito, sendo a multa aplicada conforme os ditames legais.

Há de se ressaltar que a finalidade de medida liminar é apenas de *acautelar direito ameaçado por risco de dano* do remetente, não tendo o condão de impedir a lavratura de auto de infração em contribuintes com quem faça negócios. Ainda porque, juridicamente, possui natureza antecipatória, logo, não constitui prejulgamento da causa, não afirma ou retira direito algum, nem produz efeitos jurídicos definitivos.

Há de se ressaltar que as infrações estão cristalinamente consignadas nas três acusações fiscais e previstas no art. 6º, XVI, c/c o art. 47 da Lei nº 7.014/96, tendo o adquirente de combustível a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, total ou parcial, devido pelo remetente, o qual estava sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do imposto próprio e/ou substituído no momento da saída da mercadoria, cujos valores quando arrecadados, através de DAE, foram deduzidos do imposto apurado, conforme demonstrado nos autos, cujas planilhas destacam o imposto próprio e o ICM-ST, não tendo o autuado se insurgido contra os números apurados.

Assim, configurada a infração, teve o autuado a oportunidade de apresentar DAE não identificados nas operações, referentes às notas fiscais analisadas, sendo impertinente a sua alegação sobre o

princípio da não-cumulatividade do ICMS, visto que o mesmo foi respeitado à medida que o imposto, quando recolhido, foi compensado com valor exigido.

Impõe esclarecer que a responsabilidade solidária tributária é tratada 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. A solidariedade tratada, no presente caso, está amparada na hipótese de o posto revendedor varejista adquirir combustível junto ao 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.

Deve-se 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 na solidariedade, não se admitindo a escusa no cumprimento da obrigação tributária.

Com o advento da Lei nº 12.040, de 28.09.10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, 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.

Assim, 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” junto às sociedades empresárias distribuidoras, constantes do Comunicado SAT nº 003/2011, à fl. 72 dos autos, por responsabilidade solidária. Portanto, o autuado é, dessa forma, responsável legal pelo recolhimento do ICMS, da forma como consta no demonstrativo fiscal, cujos pagamentos efetuados pelo distribuidor foram considerados corretamente, conforme DAES acostados nos autos, estando correta a exigência do crédito tributário do contribuinte autuado, consubstanciada no Auto de Infração.

Do exposto, como as razões de defesa não conseguiram elidir as imputações, voto PROCEDENTE o 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 **020778.0819/11-0**, lavrado contra **AUTO POSTO COLORADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 19.413,19**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA