

A. I. Nº - 206985.0002/12-3
AUTUADO - TORRES BARBOSA COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA.
AUTUANTE - MARCO ANTONIO DE SOUZA FORTES e JOSÉ AUGUSTO MARTINS VICENTE
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 14.06.2012

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0118-02/12

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FORNECEDOR COM REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA. O art. 6º inciso XVI da Lei 7014/96, atribui a solidariedade ao 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. Não comprovado o recolhimento no momento da saída. Concessão de Liminar em Mandado de Segurança ao fornecedor do autuado, o que ocorreu apenas quanto à infração 01, suspendendo o aludido Regime Especial. Assim, é improcedente a exigibilidade do crédito tributário relativa aos aludidos fatos geradores. Quanto aos demais fatos geradores ocorridos antes da ciência da SEFAZ da mencionada Liminar em Mandado de Segurança, além das multas e os acréscimos moratórios, cabe a PROCEDÊNCIA; **b)** ICMS RETIDO E RECOLHIDO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO; **c)** ICMS NÃO RETIDO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. Infrações não elididas. Não houve concessão de liminar. Infrações mantidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 20/01/2012, exige ICMS, no valor de R\$17.403,89 em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por aquisição junto ao remetente sujeito ao regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando à nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. ICMS no valor de R\$16.346,49, com multa de 60%;

Infração 02 – deixou o adquirente de recolher o ICMS retido por responsabilidade solidariedade, junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária. ICMS no valor de R\$938,28. Multa de 60%;

Infração 03 - deixou o adquirente de recolher por responsabilidade solidária o valor do ICMS substituído, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria. Verificado através de nota fiscal sem retenção do ICMS

substituído e consequente não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária. ICMS no valor de R\$ 119,12. Multa de 60%.

O autuado, às fls. 101 a 113 dos autos, alega que o Regime Especial de Fiscalização, pressuposto para imputação de responsabilidade tributária ao defendant, foi instituído pela Lei 12.040/2010, que acrescentou o inc. XVI ao art. 6º da lei 7.014/1996, alterando também a redação do art. 47 desta mesma legislação.

Da exegese deste dispositivo legal, afirma verificar-se que o referido Regime Especial modifica a sistemática de arrecadação do imposto, cominando ao distribuidor de combustível um regime mais severo na medida em que, despropositadamente, não lhe permite apurar mensalmente os créditos de ICMS obtido quando das aquisições da mercadoria, obrigando-o a efetuar o recolhimento do imposto em cada uma das operações subsequentes de forma imediata e sem proceder às devidas compensações a que faz jus.

Consigna que, nessa esteira, impõe ao revendedor varejista uma obrigação impossível de ser cumprida: a de fiscalizar o recolhimento do imposto pelo distribuidor de forma fracionada, em relação a cada um dos milhares de litros de combustíveis que são adquiridos diuturnamente, sob pena de impor-lhe a responsabilização solidária pelo pagamento da exação em relação à totalidade do produto adquirido.

Aduz que é impossível ao adquirente aferir se houve o recolhimento integral do ICMS na origem, eis que não se dispõe de nenhum instrumento de controle para tanto. De igual forma, se apresenta impossível verificar se na saída da mercadoria, quando o autuado define a mercadoria para o comércio varejista, se o distribuidor cumpriu com a sua obrigação tributária.

Consigna que as relações entre fornecedor e adquirente de combustíveis são marcadas pela horizontalidade, não dispondo o impugnante do poder de intimar o distribuidor a apresentar documentos, franquear-lhe o livre acesso ao seu estabelecimento ou à sua escrituração contábil. Ao contrário da Administração Fiscal, o contribuinte não se encontra em posição de supremacia, mas sim de paridade em relação aos demais, e assim sendo, a sua possibilidade de "fiscalizar" o cumprimento das obrigações tributárias pelos seus fornecedores é nula.

Assegura que por força de decisão judicial, os fornecedores do combustível adquirido pelo defendant e que constituem o objeto da presente autuação não mais se encontram sujeitos ao Regime Especial de Fiscalização, conforme consta e faz prova farta documentação anexa à presente impugnação.

Argumenta que a empresa Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda., foi excluída em razão de decisão liminar obtida junto ao Juízo de Direito da Vara de Fazenda Pública da Capital, no Mandado de Segurança de nº 0015805- 92.2011.805.0001, sendo que tal informação já consta do cadastro desta SEFAZ. De igual modo, a empresa Petrovalle-Petróleo do Valle Ltda. também se encontra fora do referido regime também por força de liminar exarada na Ação Manda Mandamental tombada sob o nº 0008425-18.2011.805.0001, que igualmente tramita junto à 4a Vara da Fazenda Pública da Capital.

Entende que, se a inclusão no Regime Especial de Fiscalização é pressuposto para atribuição de responsabilidade solidária ao defendant, a saída de seus fornecedores deste regime torna carente de fundamento o auto de infração, impondo-se o reconhecimento de sua manifesta improcedência e enquanto permanecem vigentes as liminares obtidas, legitima-se o recolhimento do tributo de forma mensal pelos distribuidores, sem a obrigação de pagamento imediato em cada operação realizada.

Alinha que as decisões judiciais obtidas conferem validade às operações de circulação de combustíveis, objeto da autuação, tendo em vista que em todas elas houve o destaque pelo distribuidor do ICMS substituído, nos exatos termos do parecer 016222/20011 da Secretaria da Fazenda do Estado, datado de 24/01/2011. Assim, o adquirente de mercadoria sujeita a circular com o comprovante do recolhimento antecipado do imposto está obrigado a exigir a

comprovação do imposto normal e sim, apenas do imposto substituído, o que pressupõe o pagamento anterior do imposto normal.

Afirma que este Egrégio Conselho também se encontra vinculado ao quanto decidido nas ações judiciais acima referidas, sendo a decisão pela improcedência da autuação a única que confere efetividade ao provimento jurisdicional.

Argumenta que, caso este órgão julgador assim não proceda, existem outros motivos que conduzem, inexoravelmente, à improcedência deste auto de infração.

Consoante determina o Regulamento do ICMS, afirma que o distribuidor de combustíveis está sujeito a recolhimento do imposto em três momentos distintos, a saber:

1-ICMS por antecipação parcial: Aquisição do combustível junto à Usina- Contribuinte Responsável: USINA PRODUTORA;

2-ICMS por substituição: venda ao revendedor varejista- Contribuinte responsável: DISTRIBUIDORA;

3- ICMS normal: venda do distribuidor ao revendedor- Contribuinte responsável: DISTRIBUIDORA;

Chama atenção o fato de o sujeito passivo ser autuado com a base de cálculo correspondente ao valor integral da operação, tendo a autoridade fazendária, simplesmente desprezada o imposto recolhido por antecipação e que constitui o maior percentual da arrecadação em função da aplicação da alíquota interna. Há, portanto, a existência de cobrança em duplicidade tendo grande parte dos valores apurados no auto de infração já ingressado nos cofres públicos por força da antecipação tributária parcial quando da aquisição do álcool das usinas dentro ou fora do Estado. A imposição, destarte, representa a aceitação de figura repudiada pelo Direito Tributário do bis in idem apresentando indevida uma vez que a relação fisco-contribuinte deve se desenvolver sob a mais ampla proteção da segurança jurídica, o que só é alcançado com o absoluto respeito ao princípio da legalidade tributária.

Isto posto, conclui que deve ser feito o refazimento dos cálculos de modo a determinar a exclusão do *quantum debeatur* do ICMS já recolhido a título de antecipação.

Com relação ao ICMS devido por substituição tributária afirma que o imposto retido foi somado ao valor total da nota fiscal e cobrado do Posto Revendedor que não só pagou pelo produto como também pelo imposto retido pela Distribuidora.

Entende que mantida tal cobrança pelo Fisco baiano, restará demonstrada a cobrança em duplicidade do tributo incidente sobre as aquisições de etanol hidratado junto às Distribuidoras.

Ademais, continua o autuado, o instituto da responsabilidade por solidariedade só deve ser aplicado na hipótese de inexistência de recolhimento de imposto. É assim que o artigo 6º da Lei 7014/96, elenca seus responsáveis. Quando o imposto já foi pago pelo adquirente não existe solidariedade, restando cristalina a cobrança em duplicidade do ICMS neste auto de infração, fato inequívoco que não foi considerado pelo julgador de 1ª instância.

Alude quando à jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça ser importante frisar que esta Corte, por determinação contida na Constituição Federal, é quem dá a palavra final em matéria de interpretação da legislação federal, vez que assume a função de uniformizadora do direito federal no país (Art. 105, III, Constituição Federal).

Assegura que houve a cobrança do ICMS ao adquirente (Posto Revendedor), tanto do imposto da operação própria, quanto do tributo devido por substituição tributária. Se não foi feito o recolhimento do ICMS pelo contribuinte originário, não se pode exigir tal exação fiscal em duplicidade.

Pede a nulidade, ab initio, deste “malfadado” Auto de Infração para que a justiça fiscal seja restabelecida.

Aduz que foi constatada, na infração nº 03 do Auto de Infração anexo, suposta omissão do distribuidor em realizar a retenção do ICMS por substituição, sendo por isso o impugnante chamado a responder pelo montante devido na condição de devedor solidário do tributo.

Afirma que o valor do tributo ora cobrado pelo Fisco na referida infração está devidamente destacado e recolhido pelo substituto tributário, sendo, portanto absolutamente indevida a cobrança lançada.

Entende que forçar o impugnante a recolher aos cofres públicos quantia já paga é atitude assaz desarrazoada, configurando, inclusive, enriquecimento sem causa, que não é tolerado nem mesmo quando favorece o Estado. Nesse sentido, deve o Auto de Infração ser julgado improcedente no que se refere à infração de nº 03, uma vez que está cabalmente comprovado o equívoco dos agentes responsáveis pela autuação, sendo necessário, portanto, o refazimento dos cálculos, a fim de se afastar o valor cobrado indevidamente a título de infração por ausência de retenção no ICMS por substituição.

Quanto às multas aplicadas, reproduz o artigo 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, cujo teor reproduzimos:

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

(...)

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;

Requer a anulação da multa aplicada no percentual de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “F”, pela impossibilidade da adoção de penalidade genérica, entendimento já pacificado na doutrina e jurisprudência pátria.

Considera que a multa imposta fere o princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, resultando, cabendo o caráter confiscatório, trazendo decisões dos tribunais.

Requer a redução da penalidade imposta, face à ausência de dolo do contribuinte e uma vez inexistente prejuízo ao erário público, com fulcro no que dispõe o S 7º do art. 42 da lei 7014.1996.

Pede: O reconhecimento da nulidade da autuação, face à ausência de fundamento legal do auto de infração; Alternativamente, caso não acolhido o pedido anterior, a exclusão dado valor eferente à cobrança pela infração 03, uma vez que a omissão constatada não existiu; Do reconhecimento da cobrança em duplicidade do imposto por substituição tributária; A exclusão da penalidade imposta ou a sua redução, em atenção à ausência de dolo do contribuinte, a proporcionalidade, a razoabilidade e a equidade ante a inexistência de prejuízo ao erário público.

Os autuantes, às fls. 121 a 133 dos autos, apresentam a informação fiscal aduzindo que as argumentações do contribuinte não tem respaldo nenhum na esfera de julgamento administrativo, pois a competência deste egrégio conselho, não cabe julgar se a lei estadual é justa ou correta, mas, sim se é cumprida ou não, bem como o contribuinte de fato não a cumpriu sob as teses supracitadas, ou seja, confessa as infrações do presente auto de infração.

Afirma que a lei é clara, conforme reproduz:

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;

Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato do 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;

II - na obrigatoriedade do pagamento do imposto, devido por antecipação tributária, na entrada no território deste Estado, relativamente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação;

Aduzem que em relação ao vício apontado pela autuada por existência de medida liminar com suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, inc. V, do CTN), não vislumbram também razões jurídicas para o seu acolhimento.

Destacam que a publicação do Comunicado SAT 001/2011 no site da Sefaz na internet <http://www.sefaz.ba.gov.br/> dando publicidade ao Regime Especial de Fiscalização da Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda., Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda. e Petróleo do Valle Ltda ocorreu em 18.01.2011. Por outro lado, o Regime Especial formalizado através do Comunicado SAT nº 001/2011, publicado no DOE, do dia 19 de janeiro de 2011, produziu efeitos no lapso temporal compreendido entre os dias 19/01/11 e 30/06/11. Este ato administrativo tornou público, para todos os contribuintes do Estado da Bahia, o regime jurídico tributário a que passaram a estar submetida às empresas ali listadas, entre elas, a Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda.

Registraram ainda que mesmo que estas operações fossem realizadas com amparo de Liminar em Mandado de Segurança, este fato não impede a exigência fiscal mediante lançamento de ofício, mas suspende a exigibilidade do crédito tributário até Decisão final.

Após alinhar considerações e doutrina relativa às medidas liminares, conclui que pacífico é a existência de medida liminar em mandado de segurança apenas para suspender a exigibilidade do crédito tributário, não a sua constituição através do lançamento, ou seja, a liminar, não inibe a Fazenda de constituir o seu crédito pelo lançamento, para evitar a decadência e para torná-lo exigível quando desaparecerem os motivos da suspensão, o que será feito com juros de mora, se o contribuinte não providenciar o depósito.

Quanto ao argumento de que foi desprezado o imposto antecipadamente recolhido, afirmam que a cobrança do tributo de que trata o presente auto de infração está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96, que no inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação e no § 3º faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Registra que a própria autuada informa não ter ocorrido a inclusão do remetente das mercadorias no pólo passivo, o que demonstra não ter havido duplicidade de cobrança do imposto.

Além disto, ressaltam que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora, conforme estabelece o art. 512-A, inc. I, "b", do RICMS, que apresenta a seguinte redação:

Art. 512-A. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com as mercadorias abaixo especificadas, na condição de sujeito passivo por substituição, os contribuintes a seguir indicados (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 110/07):

I - nas operações internas:

(...)

b) o distribuidor de combustíveis, como tal definido e autorizado pelo órgão federal competente, tratando-se de:

I - álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. (álcool etílico hidratado combustível) - NCM 2207.10.00;

Afirma confundir-se a empresa autuada a antecipação total, que encerra as fases subsequentes de tributação do ICMS, prevista na norma acima reproduzida, com a antecipação parcial, a que estão submetidas às operações com etanol provenientes de outras unidades da federação, conforme determina o Protocolo ICMS nº 17/04 e o art. 352-A, § 1º, inc. III, do RICMS/BA, “in verbis”:

Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

(...)

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.

Explicam que a antecipação parcial do ICMS, nas operações interestaduais é de responsabilidade do estabelecimento remetente, e se dá na saída da mercadoria, em relação aos Estados signatários do Protocolo ICMS nº 17/04. Em relação às operações com contribuintes localizados em Estados não signatários ou em caso de não recolhimento do imposto, quando o produto for originário de Estado signatário, a antecipação parcial se verifica na entrada do etanol na Bahia, mas, em ambas as situações, não há o encerramento das fases subsequentes de tributação do álcool, visto que o ICMS antecipado se refere à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Neste caso, efetuado o pagamento da antecipação parcial, esta parcela torna-se crédito fiscal do adquirente e a operação subsequente de saída, por ele promovida no território baiano, enseja a obrigação de pagar tributo. Há uma nova incidência, abarcando o ICMS normal, sobre o valor que for agregado e mais o ICMS-ST das operações subsequentes, até o consumidor final. No caso em exame, como a distribuidora que vendeu à autuada se encontrava no regime especial de fiscalização, o pagamento dessas parcelas foi antecipado para o momento da saída do produto, conforme estabelece o art. 6º, inc. XVI, da Lei nº 7014/96 (Lei do ICMS da Bahia), sujeitando-se o posto revendedor à solidariedade pela obrigação tributária que não foi voluntária e corretamente cumprida pela distribuidora do etanol, no tocante ao ICMS normal. Frente ao exposto, ficam sem amparo as alegações defensivas de que houve no procedimento fiscal afronta ao princípio da não cumulatividade do ICMS e exigência de tributo em duplicidade.

Reproduzem a regra legal mencionada que estabelece a responsabilidade solidária aplicável ao caso:

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;....

§ 3º A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.

Conclui que não há no que se falar em refazimento de cálculos, mas sim em julgamento sobre a procedência ou não do mérito por este Egrégio Conselho.

Quanto à alegação de que ao ICMS devido por substituição tributária o imposto retido foi somado ao valor total da nota fiscal e cobrado do Posto Revendedor que não só pagou pelo produto como também pelo imposto retido pela Distribuidora, afirmam os autuantes que as argumentações do contribuinte não procedem, conforme pode ser verificado nos demonstrativos (Demonstrativos dos Valores a Pagar por NF-e pelo Posto Revendedor por Responsabilidade Solidária nota a nota, anexo ao auto de infração e entregue cópias ao contribuinte), Fls 7 a 13 do PAF. Todos os valores

recolhidos foram deduzidos dos valores cobrados no presente Auto de Infração. Conforme demonstrado a baixo:

Nota Fiscal Eletrônica 44.730 de 26/01/2011 - fl 7 do PAF

Valor do ICMS = R\$1.492,45

Valor do ICMS ST Calculado = R\$645,05

Total a Recolher =R\$2.137,50

DAE ICMS =R\$67,45

DAE ICMS ST =R\$645,05

Diferença a Recolher =R\$1.425,00

Quanto à alegação do autuado de que foi constatada, na infração nº 03 do Auto de Infração anexo, suposta omissão do distribuidor em realizar a retenção do ICMS por substituição, sendo por isso o impugnante chamado a responder pelo montante devido na condição de devedor solidário do tributo”... “Contudo, consoante dispõem as notas fiscais anexas, o valor do tributo ora cobrado pelo Fisco na referida infração está devidamente destacado e recolhido pelo substituto tributário, sendo portanto absolutamente indevida a cobrança lançada.”... “Forçar o impugnante a recolher aos cofres públicos quantia já paga é atitude assaz desarrazoada, configurando, inclusive, enriquecimento sem causa , que não é tolerado nem mesmo quando favorece o Estado, afirmam que as argumentações do contribuinte estão deturpadas e não procedem, pois nos demonstrativos (demonstrativos dos valores a pagar por nf-e pelo posto revendedor por responsabilidade solidária nota a nota, anexo ao auto de infração e entregue cópias ao contribuinte), fls 7 a 13 do paf.

Aduzem que, apesar da clareza do citado demonstrativo, citam a seguir de forma resumida de maneira exemplificativa a nota fiscal 22.647 de 11/02/2011 de maneira que não fiquem quaisquer dúvidas:

Item 1 da infração 03: - valor devido no A.I. – R\$59,56

Demonstrativo fl 9 do PAF:

Valor do ICMS ST Calculado = R\$528,70 (item 12 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$469,14 (item 6 no Demonstrativo)

Diferença entre os valores do ICMS ST (Calculado menos Destacado na NF-e) = R\$59,56 (valor cobrado no auto de infração)

Observar que também estão anexos ao Auto de Infração:

- 1) NF-e 22.647 de 11/02/2011 - fl 43 do PAF que demonstra que o Valor do ICMS ST destacado na é de R\$469,14.

Concluem estar claro que foi cobrado a diferença entre o ICMS-ST correto e o retido e recolhido, ou seja, não procede a alegação da autuada, pois conforme comprovado abatemos o valor do ICMS ST destacado na nf.

Alega que “*A fiscalização na lavratura deste auto de infração capitulou o suposto ilícito fiscal no artigo 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, cujo teor reproduzimos:*

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

(...)

f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;

Em relação ao pedido de nulidade da multa prevista no artigo 42, II, alínea “f”, pela impossibilidade da adoção de penalidade genérica, alinham os autuantes que a multa do presente auto de infração (60%) está de acordo com a Lei do ICMS/BA (Lei 7.014/96) Art. 42. Não procede a argumentação do contribuinte que as multas foram aplicadas de caráter genérico.

Para as afirmações do autuado de que as multas não atendem ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, sendo de caráter confiscatório, informam que as multas do presente auto de infração (60%) estão de acordo com a Lei do ICMS/BA (Lei 7.014/96) Art. 42. Não procede a argumentação do contribuinte que não devamos empregar a letra fria da lei e adequá-las a situação específica de cada contribuinte. A Lei deve ser usada de forma impessoal e na forma nela descrita.

Apresentam decisão desse CONSEF, relativo ao Acórdão JJF Nº 0320-01/11:

A. I. N° - 299689.0005/11-0

AUTUADO - ONDA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

AUTUANTES - ROBERTO BASTOS OLIVEIRA e ALBA MAGALHÃES DAVID KLINKSIEK

ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS

INTERNET - 20.12.2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0320-01/11

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. COMBUSTÍVEL. a) ICMS NORMAL. 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, 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. Infrações subsistentes. Não acolhidas as preliminares de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

Pedem a manutenção integral do Auto de Infração.

Consta, à fl. 137 dos autos, correspondência enviada pela COPEC, anexada pela Coordenação de Administração, informando a existência das liminares obtidas junto ao Juízo de Direito da Vara de Fazenda Pública da Capital, no Mandado de Segurança de nº. 0015805- 92.2011.805.0001, concedida a Petromotor –Distribuidora de Petróleo Ltda., Inscrição estadual número 78027360-03, com ciência da SEFAZ em 01/03/2011, 4ª Vara da Fazenda Pública, bem como liminar sob o nº 0008425-18.2011.805.0001, concedida à Petrovalle Petróleo do Vale Ltda., Inscrição Estadual número 76325343, com ciência da SEFAZ em 03.02.2011, para suspensão do regime especial de fiscalização.

VOTO

O presente lançamento de ofício traz a exigência de 03 infrações, já devidamente relatadas, e ora resumidamente reproduzidas: Infração 01-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. - Infração 02 - Deixou o adquirente de recolher ICMS Retido, por responsabilidade solidaria, 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. - Infração 03 - 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.

O sujeito passivo argui nulidade do auto de infração por impossibilidade de a fiscalização do fornecedor intimidá-lo a apresentar documentos, bem como a anulação da multa aplicada por ser genérica, por ausência de fundamento legal. Verifico que tais arguições, não cabem acolhimento, liminarmente, em razão de que o Regime Especial de Fiscalização não obriga ao sujeito passivo fiscalizar o seu fornecedor, cabendo-lhe, contudo a responsabilidade solidária iniciada pelos autuantes, adiante melhor detalhada, pelo descumprimento da obrigação principal do seu fornecedor, cujo comprovante deve acompanha a circulação da mercadoria. Quanto à multa aplicada não cabe a generalidade arguida, visto que, conforme art. 42, II, “f”, indica claramente a penalidade por descumprimento de obrigação principal e indica não prevista em outro dispositivo, alcançando exatamente o ocorrido. Em relação à falta de fundamentação legal, consta especificamente a indicação no Auto de Infração, em consonância com os fatos apurado e as infrações apontadas, adiante confirmadas na análise do mérito. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências. Assim, não acolho as arguições de nulidades.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissio que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionário do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Não acolho os argumentos do autuado de que foi desprezado o imposto antecipadamente recolhido, o tributo ora exigido está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96, que no inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação e no § 3º faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Assim, o imposto está sendo exigido do sujeito passivo e não do remetente.

Além disto, ressaltam que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora, conforme estabelece o art. 512-A, inc. I, “b”, do RICMS, que apresenta a seguinte redação:

Art. 512-A. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com as mercadorias abaixo especificadas, na condição de sujeito passivo por substituição, os contribuintes a seguir indicados (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 110/07):

I - nas operações internas:

(...)

b) o distribuidor de combustíveis, como tal definido e autorizado pelo órgão federal competente, tratando-se de:

1 - álcool etílico não desnaturalizado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. (álcool etílico hidratado combustível) - NCM 2207.10.00;

Considero pertinentes as afirmações dos autuantes quando aduzem que faz confusão quanto à antecipação total com antecipação parcial, uma vez que a primeira encerra as etapas subsequentes de tributação do ICMS, e a segunda a que estão submetidas às operações com etanol provenientes de outras unidades da federação, conforme determina o Protocolo ICMS nº 17/04 e o art. 352-A, § 1º, inc. III, do RICMS/BA, “in verbis”:

Art. 352-A. *Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

§ 1º *A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

(...)

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.

A antecipação parcial do ICMS, nas próprias palavras do dos autuantes: “nas operações interestaduais é de responsabilidade do estabelecimento remetente, e se dá na saída da mercadoria, em relação aos Estados signatários do Protocolo ICMS nº 17/04. Em relação às operações com contribuintes localizados em Estados não signatários ou em caso de não recolhimento do imposto, quando o produto for originário de Estado signatário, a antecipação parcial se verifica na entrada do etanol na Bahia, mas, em ambas as situações, não há o encerramento das fases subsequentes de tributação do álcool, visto que o ICMS antecipado se refere à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.. Neste caso, efetuado o pagamento da antecipação parcial, esta parcela torna-se crédito fiscal do adquirente e a operação subsequente de saída, por ele promovida no território baiano, enseja a obrigação de pagar tributo. Há uma nova incidência, abarcando o ICMS normal, sobre o valor que for agregado e mais o ICMS-ST das operações subsequentes, até o consumidor final. No caso em exame, como a distribuidora que vendeu à autuada se encontrava no regime especial de fiscalização, o pagamento dessas parcelas foi antecipado para o momento da saída do produto, conforme estabelece o art. 6º, inc. XVI, da Lei nº 7014/96 (Lei do ICMS da Bahia), sujeitando-se o posto revendedor à solidariedade pela obrigação tributária que não foi voluntária e corretamente cumprida pela distribuidora do etanol, no tocante ao ICMS normal. Frente ao exposto, ficam sem amparo as alegações defensivas de que houve no procedimento fiscal afronta ao princípio da não cumulatividade do ICMS e exigência de tributo em duplicidade.”

O que está se exigindo é responsabilidade solidária do 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, responsabilidade essa, que não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos, prevista no art. 6º XVI, § 3º e art. 47, I da Lei 7014/96.

Em consonância com os autuantes, não verifico razão trazida pelo sujeito passivo para revisão dos cálculos.

A alegação de que ao ICMS devido por substituição tributária o imposto retido foi somado ao valor total da nota fiscal e cobrado do Posto Revendedor que não só pagou pelo produto como também pelo imposto retido pela Distribuidora, conforme pode ser verificado nos

demonstrativos (Demonstrativos dos Valores a Pagar por NF-e pelo Posto Revendedor por Responsabilidade Solidária) nota a nota, anexo ao auto de infração e entregue cópias ao contribuinte, fls. 7 a 13 do PAF, verifico que realmente todos os valores recolhidos foram deduzidos dos valores cobrados no presente Auto de Infração, conforme demonstração trazida pelos autuantes, que segue:

Nota Fiscal Eletrônica 44.730 de 26/01/2011 - fl 7 do PAF

Valor do ICMS = R\$1.492,45

Valor do ICMS ST Calculado = R\$645,05

Total a Recolher =R\$2.137,50

DAE ICMS =R\$67,45

DAE ICMS ST =R\$645,05

Diferença a Recolher =R\$1.425,00

Quanto à alegação de que o imposto já foi pago pelo adquirente não existe solidariedade, não cabe, pois o Regime Especial de Fiscalização determina o pagamento do imposto as saída, não havendo tal comprovação.

No tocante à alegação do autuado de que foi constatada, na infração nº 03 do Auto e Infração anexo, suposta omissão do distribuidor em realizar a retenção do ICMS por substituição, sendo por isso o impugnante chamado a responder pelo montante devido na condição de devedor solidário do tributo”, mais uma vez cabe acolhimento aos argumentos trazidos na informação fiscal pelos autuantes, ao alinharem que: *consoante dispõem as notas fiscais anexas, o valor do tributo ora cobrado pelo Fisco na referida infração está devidamente destacado e recolhido pelo substituto tributário, sendo portanto absolutamente indevida a cobrança lançada.”...“Forçar o impugnante a recolher aos cofres públicos quantia já paga é atitude assaz desarrazoada, configurando, inclusive, enriquecimento sem causa , que não é tolerado nem mesmo quando favorece o Estado, afirmam que as argumentações do contribuinte estão deturpadas e não procedem, pois nos demonstrativos (demonstrativos dos valores a pagar por nf-e pelo posto revendedor por responsabilidade solidária nota a nota, anexo ao auto de infração e entregue cópias ao contribuinte), nota fiscal 22.647 de 11/02/2011 de maneira que não fiquem quaisquer dúvidas:*

Item 1 da infração 03: - valor devido no A.I. – R\$59,56

Demonstrativo fl 9 do PAF:

Valor do ICMS ST Calculado = R\$528,70 (item 12 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$469,14 (item 6 no Demonstrativo)

Diferença entre os valores do ICMS ST (Calculado menos Destacado na NF-e) = R\$59,56 (valor cobrado no auto de infração)

Observar que também estão anexos ao Auto de Infração:

- 1) NF-e 22.647 de 11/02/2011 - fl 43 do PAF que demonstra que o Valor do ICMS ST destacado na é de R\$469,14

Resta demonstrado que a diferença entre o ICMS-ST correto e o retido e recolhido, ou seja, não procede a alegação da autuada, pois conforme comprovado foi abatido o valor do ICMS ST destacado na nf.

Cabe destacar o acórdão JJF Nº 0320-01/11, citado pelos autuante, que considerou procedente as infrações, com exceção da infração 03, que não consta no aludido acórdão.

Verifico, contudo, que apesar de a defesa alegar que seus fornecedores obtiveram Liminar em Mandado se Segurança suspendendo o Regime Especial de Fiscalização, consta, à fls. 137 dos autos, correspondência enviada pela COPEC, anexada pela Coordenação de Administração do CONSEF, informando a existência das liminares obtida junto ao Juízo de Direito da Vara de Fazenda Pública da Capital, entre as quais apenas um fornecedor, alvo da presente exigência,

obteve a aludida decisão judicial, sob o nº 0008425-18.2011.805.0001, concedida à PRETROVALLE - Petróleo do Valle Petróleo do Vale Ltda., Inscrição Estadual número 76325343, com ciência da SEFAZ em 03.02.2011, para suspensão do Regime Especial de Fiscalização. O outro fornecedor, Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., não obteve a decisão em lume, cabendo a manutenção integral das exigências das notas fiscais por ele emitidas.

Conforme já mencionado, a Liminar em Mandado de Segurança se refere apenas a um fornecedor PETROVALLE. Assim, a concessão da mesma suspende a aplicação do Regime Especial de Fiscalização. Sem o aludido regime não se pode atribuir a responsabilidade solidária após a ciência da SEFAZ, imputada aos revendedores de combustíveis.

O exame do art. 6º, inciso XVI da Lei 7014/96, permite concluir, de plano, que a responsabilidade solidária, prevista no “caput” do artigo, está condicionada a existência do Regime Especial de Fiscalização. Uma vez suspensa a aplicação do aludido regime, não cabe a aplicação da responsabilidade por solidariedade ao autuado, conforme se pode verifica da leitora do aludido dispositivo:

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;

Diante desse fato, verifico, conforme acima mencionado, que a ciência da liminar pela SEFAZ, obtida pela Petrovalle, foi em 03/02/2011, cabendo a exigibilidade do crédito tributário, apenas antes das aludidas datas das notas por ele emitidas (saídas), na medida em que nesse período não havia a suspensão do Regime Especial de Fiscalização, nascendo com vigência de seus efeitos a responsabilidade solidária do sujeito passivo, bem como os fatos geradores, após as referidas datas.

Verifico que, apenas em relação à infração 01, existem fatos geradores cujas exigências constantes do Auto de Infração ocorreram após a ciência da Liminar em Mandado de Segurança pela SEFAZ, em 03/02/2011, que são relativos às notas fiscais da PETROVALLE, o que torna improcedente as exigibilidades. Quanto aos fatos geradores ocorridos antes da mencionada ciência, ficam mantidas as exigibilidades, tudo conforme demonstrativo que segue:

INFRAÇÃO 1 – FATOS GERADORES COM EXIGIBILIDADE IMPROCEDENTE

DATA EMISSÃO NF E SAÍDA	CIÊNCIA DA LIMINAR PELA SEFAZ	Nº DA NOTA FISCAL	FORNECEDOR	ICMS RECLAMADO COM SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE
07/02/2011	3/2/2011	45065	PETROLEO DO VALLE	1.425,00
10/02/2011	3/2/2011	45177	PETROLEO DO VALLE	1.425,00
23/02/2011	3/2/2011	45581	PETROLEO DO VALLE	1.425,00
24/02/2011	3/2/2011	45620	PETROLEO DO VALLE	1.425,00
11/03/2011	3/2/2011	45879	PETROLEO DO VALLE	1.425,00
11/03/2011	3/2/2011	45880	PETROLEO DO VALLE	1.425,00
TOTAL				8.550,00

INFRAÇÃO 01 – FATOS GERADORES COM EXIGIBILIDADE PROCEDENTE

DATA EMISSÃO NF E SAÍDA	CIÊNCIA DA LIMINAR PELA SEFAZ	Nº DA NOTA FISCAL	FORNECEDOR	DÉBITO MANTIDO A EXIGIBILIDADE
18/01/2011	03/02/2011	44411	PETROLEO DO VALLE LTDA	1.609,77
26/01/2011	03/02/2011	44730	PETROLEO DO VALLE LTDA	1.425,00

31/01/2011	03/02/2011	44827	PETROLEO DO VALLE LTDA	1.425,00
11/02/2011	SEM LIMINAR	22647	GASFORTE COMB. DER. LTDA.	1.668,36
21/02/2011	SEM LIMINAR	22777	GASFORTE COMB. DER. LTDA.	1.334,69
22/02/2011	SEM LIMINAR	22808	GASFORTE COMB. DER. LTDA.	333,67
TOTAL				7.796,49

Assim, voto pela IMPROCEDÊNCIA quanto aos fatos geradores ocorridos após a ciência da SEFAZ da concessão da Liminar em Mandado de Segurança, obtido pelo fornecedor do autuado PETROVALLE, suspendendo o aludido Regime Especial.

Ainda em relação à infração 01, portanto, quanto aos demais fatos geradores ocorridos antes da ciência da SEFAZ, concernente à mencionada Liminar em Mandado de Segurança, fica mantida a exigência por ser PROCEDENTE, conforme alinhado anteriormente. São PROCEDENTES, também, as multas aplicadas bem como a totalidade das infrações 02 e 03, conforme já indicado nesse voto, quando da análise das arguições de nulidade e mérito, na medida em que, inclusive, não contam notas fiscais da PETROVALLE e o outro fornecedor (Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda.,) não detém Liminar em Mando de Segurança.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206985.0002/12-3, lavrado contra **TORRES BARBOSA COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.853,89**, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “e” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO –RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR