

**A. I. N°** - 022078.0004/12-1  
**AUTUADO** - TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTONIO LUIZ DO CARMO  
**ORIGEM** - IFMT NORTE  
**INTERNET** - 11.07.2012

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0142-02/12**

**EMENTA:** ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** IMPOSTO RETIDO POR DISTRIBUIDOR SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO E NÃO RECOLHIDO. **c)** IMPOSTO RETIDO A MENOS. O art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação. Sujeição ao Regime Especial de Fiscalização dos remetentes publicada no DOE e constante do site da SEFAZ. Infrações caracterizadas. Rejeitadas as arguições de nulidade. Não apreciados as alegações de inconstitucionalidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 05/12/2011, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$76.730,32, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 02.14.01 - Deixou o adquirente, de recolher ICMS normal, no valor de R\$67.401,23, devido por solidariedade, nas operações 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 desacompanhada do documento de arrecadação. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 02 – 07.10.04 – Deixou o adquirente, de recolher ICMS Retido, no valor de R\$8.336,19, por solidariedade, 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, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 03 – 07.10.02 – Procedeu a retenção a menos do ICMS, no valor de R\$992,90, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas de combustíveis e lubrificante para contribuintes localizados neste Estado. Multa de 60%.

O autuado apresentou defesa, fls. 194 a 208, mediante advogado habilitado nos autos, inicialmente ressaltando que o auto de infração foi lavrado sob alegação de que houve a falta de recolhimento do ICMS, por solidariedade em aquisições de etanol hidratado, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao recolhimento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria através de notas fiscais não acompanhadas dos respectivos documentos de arrecadação. Diz também o autuante que a empresa recolheu a menor o ICMS

devido por solidariedade em outras aquisições de etanol hidratado junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao recolhimento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria através de notas fiscais não acompanhadas dos respectivos DAEs.

Prosseguindo, transcreve trecho o artigo 47 da Lei 7.014/96 e afirma desconhecer que a empresa fornecedora do produto encontrava-se submetida ao Regime Especial de Fiscalização, pois o fato não foi amplamente divulgado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, desobedecendo assim um dos princípios que rege a Administração Pública, qual seja, o da publicidade.

Tece comentários sobre o princípio da publicidade citando o artigo 37 da Constituição Federal e alega que o Poder Público deve agir com a maior transparência possível a fim de que se tenha conhecimento dos atos dos administradores. Entende por absurdo que um Estado brasileiro viesse a ocultar informações e atos relativos à gestão da coisa pública, transcrevendo doutrina e asseverando que a forma de se dar publicidade aos atos da Administração pode ser tanto por meio da publicação do ato como por sua comunicação aos seus destinatários. Assim sendo, diz que caberá à lei indicar a forma de se dar publicidade aos atos da Administração Pública, mas afirma que essa obrigação é normalmente realizada através da publicação em órgão de imprensa oficial da Administração, jornais particulares que desempenhem tal função ou outras formas substitutivas.

Aduz que tal prerrogativa constitucional não foi atendida visto que a sociedade desconhece o veículo usado para informar que a empresa distribuidora estava submetida ao Regime Especial de Fiscalização “até mesmo para evitar a aquisição do produto pela autuada”. Cita trechos dos artigos 5º, XXXIII e XXXIV e 37, §3º, II da Constituição Federal e reafirma estar o lançamento em questão eivado de nulidade, pois não obedeceu ao princípio da publicidade.

Argumenta que, caso ultrapassa o obstáculo da desobediência ao princípio da publicidade, padece de segurança o Auto de Infração, por não atender ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, transcrevendo o artigo 155 da CF que disciplina o ICMS e estabelece a regra da não-cumulatividade. Diz que o referido princípio deverá ser sempre observado e que ao adquirir uma mercadoria ou serviço com incidência do ICMS nascerá, para o contribuinte, um crédito fiscal. Nesse sentido, transcreve doutrina de Sacha Calmon. Diz que o ICMS, de acordo com a CF estrutura-se pelo sistema “imposto contra imposto e não mercadoria contra mercadoria” conforme acredita querer entender o Fisco.

Salienta que toda entrada de mercadoria onde há destaque do ICMS, gera em favor de quem a adquire, um crédito fiscal de natureza mista, que deve ser compensado nas operações de saídas. Esse creditamento do imposto nas entradas é dever do contribuinte, transcrevendo doutrina sobre o tema.

Assevera que a forma de exigência do imposto devido pelas Distribuidoras de combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado por solidariedade dos Postos Revendedores é inconstitucional por não obedecer ao princípio da não-cumulatividade e questiona: qual a destinação se dará aos créditos fiscais gerados para a comercialização do álcool etanol hidratado pelas Distribuidoras de Combustíveis, que resulta no pagamento do ICMS sobre operações próprias? A empresa remetente ficará acumulando os créditos fiscais no seu livro fiscal, gerando um passivo meramente escritural? O Estado autorizará a transferências dos referidos créditos fiscais sem criar qualquer obstáculo?

Diz que as questões acima foram expostas na defesa visto que o valor exigido neste AI deverá ser reduzido em relação ao ICMS próprio devido pela Distribuidora e combustível, observado o princípio da não-cumulatividade e que as mesmas não estão respondidas no parecer que determinou o Regime Especial de Fiscalização. Por fim, o referido AI deve ser anulado por ferir o princípio da não-cumulatividade.

Em relação a multa aplicada, alega inexistência da mesma no percentual de 60% por ser genérica, reproduzindo o artigo 42, II, "f", da Lei 7.014/96 e diz que a um fato será reputado crime apenas se houver perfeita correspondência entre a lei e a norma que o descreve. Assim, a lei penal delimita o comportamento lesivo e determina uma punição, que deverá ser específico para aquela conduta e não para uma conduta que se mostre aproximada ou assemelhada. Transcreve trecho doutrinário para dizer ser impossível o Direito Penal atingir a ilicitude em sua totalidade. Acrescenta que o princípio da taxatividade e descrição genérica obriga que a descrição do comportamento criminoso seja detalhada e específica, demasiadamente abrangentes. Aduz que não se pode cogitar a aplicação de penalidade genérica e que a generalidade da descrição típica gera insegurança social e fere o princípio da reserva legal. Requer a anulação da multa aplicada no percentual de 60%.

Acrescenta que a multa aplicada é confiscatória, o que considera uma afronta às garantias constitucionais, tecendo e transcrevendo doutrina e jurisprudência sobre o tema.

Salienta que a Distribuidora remetente do álcool hidratado PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA, foi excluída do Regime Especial de Fiscalização através de Mandado de Segurança, e portanto, a defendente não estaria obrigada recolher o ICMS ora exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídica tributária. Com efeito, se a empresa remetente não está sujeita ao Regime Especial de Fiscalização condição essencial prevista no 6º, inciso XVI, da Lei 7014/96, não há que se falar em responsabilidade solidária do Posto Revendedor de Combustíveis destinatário, por conseguinte, cai por terra a pretensão do Erário em exigir o imposto nesta condição.

Ao final, requer: 1) que seja anulado o Auto de Infração com base nos fundamentos apresentados; 2) que seja reconhecida a inexistência de comunicação formal da aplicação do Regime Especial de Fiscalização sobre o remetente, em obediência ao princípio da publicidade; 3) pela falta de aproveitamento dos créditos fiscais no calculo do ICMS próprio da Distribuidora de Combustíveis remetente, em obediência ao princípio da não-cumulatividade; 4) o cancelamento da multa por ser genérica; 5) o cancelamento da multa em face do seu caráter confiscatório e 6) pela falta e requisito essencial para transferência do pólo passivo desta relação jurídica tributária.

O autuante, às fls. 219 a 221 dos autos, ao prestar informação fiscal observa que, na lavratura do auto de infração, foram considerados todos os documentos fiscais e de arrecadação do ICMS apresentados pelo contribuinte, conforme demonstrativos analíticos de débito acostado no Auto de Infração, com cópias fornecidas para o contribuinte.

Frisa que o autuado foi sujeito a ação fiscal que trata de: ICMS. Regime especial de fiscalização. Responsabilidade por solidariedade. Na aquisição de álcool etanol hidratado, pela Falta de comprovação que o remetente do combustível contribuinte de direito não havia realizado o pagamento do ICMS normal e o ICMS substituição tributaria, tendo infringindo os seguinte dispositivos:

- a) Regime especial e sua obrigatoriedade no artigo 47 inciso I da Lei 7.014/96. Diz "a obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, inclusive o relativo ao imposto devido por substituição tributaria."
- b) A solidariedade artigo 6º inciso XVI combinado com o artigo 47 inciso I e II. Diz "são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito": O Posto revendedor varejista de combustíveis, em relação, ao combustível, adquirido junto á 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.

Salienta que o autuado em sua defesa demonstra que conhece a responsabilidade solidária pela falta do recolhimento do imposto, e requer a anulação do auto de infração com as alegações sem apresentar elementos de comprovação do recolhimento do imposto pago.

Aduz que falta de comunicação e publicidade não descaracteriza a ação fiscal, pois: *reza o artigo 40 parágrafo 1º e 2º da Lei 7.014/96, Constitui infração relativa ao ICMS à inobservância de qualquer disposição contida na legislação: “respondem pela infração, conjunta ou isoladamente, todo o que tenha concorrido de qualquer forma, para a sua prática, ou dela se beneficiada,” ainda mais “que a responsabilidade por infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente ou beneficiário bem como da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.” Como também não há cumulatividade se não houve pagamento do imposto em duplicidade.*

Aduz que na defesa apresentada não encontra qualquer elemento que contraria o competente Auto de Infração lavrado.

Ressalta que já há decisões dessa corte em julgado conforme resolução Nº 0054-05/12 e resolução Nº 0055-05/12.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

#### **VOTO**

Em relação as arguições de inconstitucionalidade, por entender a defesa que houve ofensas aos princípios da publicidade, da não-cumulatividade e do não confisco, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Não podem ser acolhidas as preliminares de nulidade requeridas pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expõe com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

No tocante ao argumento defensivo de a inexistência de comunicação formal da aplicação do Regime Especial de Fiscalização sobre o remetente, em obediência ao princípio da publicidade, tal alagação não pode ser acolhida, pois o autuado tem obrigação de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da SEFAZ, e portanto, a obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação. Consoante o disposto nos artigos 178 combinado com o artigo 181, ambos do RICMS/BA, o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, dos regimes especiais concedidos aos contribuintes, bem como, no Site da SEFAZ, em sua página de Inspeção Eletrônica, que tem repercussão no campo da responsabilidade solidária dos adquirentes, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei 7.014/96, através do site da SEFAZ.

Em que pese o sujeito passivo ter arguido nulidade do auto de infração por entender que a multa aplicada é genérica, o mesmo não pode ser acolhido, visto que o art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96, indica claramente a penalidade por descumprimento de obrigação principal, alcançando exatamente o ocorrido. De igual modo, não acolho do pedido de nulidade com fundamento de que a multa seria confiscatória, alegação que já foi afastado no início do voto, quando tratei da questão de inconstitucionalidade levantada pela defesa com o mesmo fundamento. Cabe ressaltar que este órgão julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação

Tributária Estadual. Como se observa na legislação do ICMS existe uma proporcionalidade nos percentuais das multas previstas, havendo uma graduação em sua função da gravidade praticada pelo contribuinte omissor em obrigações tributária.

Relativamente ao argumento do autuado de falta de requisito essencial para transferência do pólo passivo desta relação jurídica tributária, cabe consignar que o art. 6º inciso XVI da Lei 7014/96, não alberga qualquer dúvida quanto 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. Assim, a elucidação das questões argüidas na peça defensiva passa, necessariamente, pela análise da legislação que serve de referência à matéria, cumprindo-nos transcrever, para melhor visualização, os dispositivos legais respectivos.

Artigo 6º, inciso da Lei nº 7.014/96

*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;*

Artigo 47, da Lei nº 7.014/96

*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;*

Artigo 914 do RICMS/97

*Art. 914. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente (Lei nº 7667/00):*

*I - multa;*

*II - sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento;*

*III - cancelamento de benefícios fiscais;*

Além disso, cumpre observar que o instituto da solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem, conforme alinha parágrafo único do artigo 124, do CTN.

Desta forma, ante a legislação acima citada, é de responsabilidade do autuado na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, pelo pagamento do imposto normal e do imposto retido não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a regime especial de fiscalização.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Quanto ao argumento defensivo de existência de ação judicial com concessão de medida liminar, que teria suspenso o Regime Especial, não é capaz de elidir autuação, uma vez que não há nos autos a prova da citada decisão, a defesa apenas alegou, sem acostar aos autos nenhum

documento para comprovar sua alegação. Sem a cópia da decisão nos autos, conforme já foi decidido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, mediante Acórdão CJF Nº 0037-11/12, ao analisar idêntica questão, não cabe acolhimento do argumento defensivo. Abaixo reproduzo a ementa do citado acórdão:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0037-11/12**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É Nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar as alegações contidas na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme os termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99. **Não há no PAF nenhuma prova de que o autuado impetrou mandado de segurança. Recurso NÃO PROVIDO.** Decretada, de ofício, a **NULIDADE** da Decisão recorrida, determinando-se o retorno dos autos à Primeira Instância para novo julgamento. Decisão unânime. (grifei)

No tocante a alegação de falta de aproveitamento dos créditos fiscais no cálculo do ICMS próprio da Distribuidora de Combustíveis remetente, em obediência ao princípio da não-cumulatividade, também não pode ser acolhida, pois o tributo ora exigido está amparado 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.

Vale destacar que na presente ação fiscal 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, não existindo cobrança em duplicidade como alegado pela defesa.

Logo, é cabível a exigibilidade do crédito tributário, em relação às notas fiscais objeto da autuação. Portanto, não resta dúvida que o autuante agiu de forma correta, visto que efetivamente os documentos fiscais que instruem o auto de infração, por estarem desacompanhados dos comprovantes de recolhimentos do ICMS conforme determina a legislação acima transcrita.

Ressalto que os números consignados nos levantamentos não foram questionados pela defesa.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **022078.0004/12-1**, lavrado contra **TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$76.730,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de junho de 2012

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR