

A. I. Nº - 206985.0020/11-3
AUTUADO - PELICANO COMÉRCIO DE COMUBSTÍVEIS LUBRIFICANTES LTDA.
AUTUANTES - MARCO ANTONIO DE SOUZA FORTES e JOSÉ AUGUSTO MARTINS VICENTE
ORIGEM - SAT/COPEC
INTERNET - 11.07.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0154-02-12

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. Infração caracterizada; **b)** ICMS RETIDO E RECOLHIDO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO; **c)** ICMS NÃO RETIDO NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO. Infrações não elididas. Quanto à arguição de concessão da Liminar em Mandado de Segurança ao fornecedor do autuado, o sujeito passivo não traz aos autos qualquer prova do alegado. Não acolhidas as arguições de nulidade e pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 01/02/2012, exige ICMS, no valor de R\$44.093,28 em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - falta de recolhimento do imposto normal, devido por responsabilidade solidária, por aquisição junto ao remetente sujeito ao regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando a nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. ICMS no valor de R\$40.268,64, com multa de 60%;

Infração 02 – deixou o adquirente de recolher o ICMS retido por responsabilidade solidária, 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\$ 3.419,63. 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 conseqüente não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária. ICMS no valor de R\$ 405,01. Multa de 60%.

O autuado, às fls. 162 a 176, aduz que o Regime Especial de Fiscalização aplicado sobre a empresa fornecedora do produto deve ser amplamente divulgado pela Secretaria da Fazenda da Bahia, para que haja a necessária publicidade do ato, fato que não ocorreu no presente caso, eis que o impugnante desconhecia que as Distribuidoras de Combustíveis Petróleo do Valle, Petromotor e Gasforte, estavam submetidas ao multicitado regime especial de fiscalização. Argui o princípio da publicidade, cita o art. 37 da CF e doutrina.

Conclui que está eivado de nulidade este lançamento de ofício, tendo em vista que a Administração Tributária da SEFAZ-BA, não obedeceu a um dos princípios que rege a Administração Pública, o da publicidade que ampara os contribuintes contra os arbítrios dos governantes.

Argui o princípio da não-cumulatividade, citando o art. 155, §2º, II, *a* e *b* da CF, alinhando doutrinadores que removem tal princípio aplicado ao ICMS. Isto posto, afirma que a forma que está sendo exigido o imposto da operação própria devido pelas Distribuidoras de Combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado, por solidariedade dos Postos Revendedores de Combustíveis está gravado de inconstitucionalidade, pois não está sendo obedecido o princípio da não cumulatividade.

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?”

Alinha que essas questões relevantes estão sendo colocadas na defesa da autuada tendo em vista que o valor a ser exigido neste Auto de Infração terá que ser reduzido em relação ao ICMS próprio devido pela Distribuidora de Combustível em respeito ao princípio da não cumulatividade.

Nessa esteira, considera que o presente processo deve ser convertido em diligência para se apurar, no mínimo, o valor dos créditos relativos à operação própria da Distribuidora remetente para que seja deduzido do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Quanto à responsabilidade do substituído, afirma que o nobre Fiscal na lavratura do Auto de infração, mais especificamente quanto à infração 03, atribuiu responsabilidade solidaria ao impugnante pela falta de retenção e consequente recolhimento de ICMS substituído no momento da saída da mercadoria do estabelecimento remetente. Acontece que, rege o art. 128 do Código Tributário Nacional :

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Entende que, conforme se extrai do aludido texto, responsabilidade do contribuinte/substituído pode ser excluída ou supletiva, desde que exista lei para moldar tal situação.

No caso em apreço, afirma que a lei do ICMS/BA ou RICMS no seu art. 512-A atribui a responsabilidade pelo crédito tributário ao Distribuidor de combustíveis e silencia quanto à responsabilidade supletiva do posto revendedor.

Desse modo, a previsão de responsabilidade do crédito tributário, como autoriza o art. 128 CTN, poderia ter atribuída ao contribuinte a responsabilidade supletiva pelo pagamento do tributo, no entanto, como se pode verificar no art. 512-A do RICMS, o legislador estadual optou por integralmente responsabilizar o distribuidor de combustíveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS.

Assim, não se pode impor responsabilidade pelo crédito tributário ao contribuinte/posto revendedor por falta de previsão que a estipule.

Diante do exposto requer a anulação da infração 03, pelas razões acima expostas.

Quanto à multa de 60%, afirma que a lei penal deve ser precisa, uma vez que um fato só será considerado criminoso se houver perfeita correspondência entre a lei e a norma que o descreve. A lei penal delimita uma conduta lesiva, apta a pôr em perigo um bem jurídico relevante, e prescreve-lhe uma consequência punitiva. Ao fazê-lo, não permite que o tratamento punitivo cominado possa ser estendido a uma conduta que se mostre aproximada ou assemelhada. Traz doutrina relativa à questão.

Considera a multa confiscatória, afirmando que atualmente, já é reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputadas pela Administração.

Frisa que o STF entendeu que há de se estender o Princípio da não-confiscabilidade a multas confiscatórias, conforme ADI 551/RJ:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente. – STF - ADI 551 / RJ - DJ 14-02-2003 PP-00058.

Alinha doutrinadores sobre a matéria, bem conclui que nossa Carta Magna, em seus artigos 145, § 1º, e 150, IV, prescreve a vedação do confisco que, embora dirigidos literalmente aos impostos, se espraiam por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, vinculando, por isso, inclusive a seara previdenciária.

Afirma que a Distribuidora remetente do álcool hidratado PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA IE 078027360 e 077804511, 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, entende que, 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 Combustível destinatário, por conseguinte, cai por terra a pretensão do Erário em exigir o imposto nesta condição.

Requer a improcedência do auto de infração

Resume os pedidos conforme segue:

- 1) *Seja anulado o Auto de Infração com base nos fundamentos apresentados;*
- 2) *Pela 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 cálculo do ICMS próprio da Distribuidora de Combustíveis remetente, em obediência ao princípio da não cumulatividade;*
- 4) *A anulação da infração 03;*
- 5) *Pelo cancelamento da multa por ser genérica;*
- 6) *Pelo cancelamento da multa em face do seu caráter confiscatório;*
- 7) *Pela falta de requisito essencial para transferência do pólo passivo desta relação jurídica tributária.*

Os autuantes, às fls. 188 a 199 dos autos, afirmam que os argumentos contábeis não procedem, bem como o CITADO ATO ADMINISTRATIVO FOI PUBLICADO NO DIÁRIO OFICIAL DO ESTADO DA

BAHIA. Este 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, ou seja, a publicação no diário Oficial no Estado da Bahia deixa público a todos o ato administrativo, não havendo necessidade de outro tipo de comunicação

Em elação ao principio da não-cumulatividade da 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. Registram que a própria autuada informa não ter ocorrido a inclusão do remetente das mercadorias no pólo passivo, o que demonstra não ter havido cumulatividade de cobrança do imposto.

Além disto, complementam, vale ressaltar 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 subseqüentes 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 desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. (álcool etílico hidratado combustível) - NCM 2207.10.00;

Afirmam confundir a empresa autuada a antecipação total, que encerra as fases subseqüentes 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.

Afirma 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 subseqüentes 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 subseqüente 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 subseqüentes, 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.

Abaixo reproduzem 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.

Destacam os 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. 08 a 19 do PAF.

Afirmam que, apesar da clareza do citado Demonstrativo, citaram a seguir de forma resumida de maneira exemplificativa a nota fiscal 22.531 de 04/02/2011 de maneira que não fiquem quaisquer dúvidas:

Item 1 da infração 01: - valor devido no A.I. – R\$1.334,69

Demonstrativo fl. 10 do PAF:

Valor do ICMS Calculado = R\$1.334,69 (item 9 no Demonstrativo)

Valor do ICMS (NF-e) = R\$1.334,69 (item 3 no Demonstrativo)

Valor do ICMS arrecadado no DAE

Diferença entre os valores do ICMS (Calculado e Destacado na NF-e menos recolhido) = R\$1.334,69 (valor cobrado no auto de infração)

Item 1 da infração 02: - valor devido no A.I. – R\$375,31

Demonstrativo fl. 10 do PAF:

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$375,31 (item 6 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST arrecadado no DAE

Diferença entre os valores do ICMS ST (Destacado na NF-e menos Recolhido) = R\$375,31 (valor cobrado no auto de infração)

Item 1 da infração 03: - valor devido no A.I. – R\$47,65

Demonstrativo fl. 10 do PAF:

Valor do ICMS ST Calculado = R\$422,96 (item 12 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$375,31 (item 6 no Demonstrativo)

Diferença entre os valores do ICMS ST (Calculado menos Destacado na NF-e) = R\$47,65 (valor cobrado no auto de infração)

Observam que também estão anexos ao Auto de Infração:

- 1) DAE com valor de ICMS
- 2) Comprovante de Pagamento do DAE
- 3) NF-e 22.531 de 04/02/2011 - fl. 52 do PAF

- 4) DAE com valor de ICMS-ST
- 5) Comprovantes de Pagamentos dos DAE's

Conclui está claro que foi cobrada 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 E, que, portanto, não há no que se falar em diligência para *refazimento* de cálculos, mas sim em julgamento sobre a procedência ou não do mérito por este Egrégio Conselho. Também não cabe a este Egrégio Conselho julgar inconstitucionalidade de Leis.

Quanto à responsabilidade do substituto afirmam que a cobrança do tributo de que trata o presente auto de infração está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96 (conforme transcrito abaixo), 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:

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;

Quanto à multa ser genérica afirmam que a legislação em questão é a tributária do Estado da Bahia e não Penal. 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 as multas foram aplicadas de caráter genérico.

Em relação ao argumento de que as multas são confiscatórias, aduz 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 de multa confiscatória, visto que: 1) á previsão na Lei e a ela devemos seguir (A Lei deve ser usada de forma impessoal e na forma nela descrita); 2) a multa de 60% em questão é uma das menores da Lei do ICMS ((Lei 7.014/96) Art. 42); e 3) esta multa de 60% pode ter redução de até 80%, reduzindo a 12%.

Concluem pela manutenção da exigência fiscal, indicando acórdãos já julgado:

A. I. Nº - 299689.0005/11-0

AUTUADO - ONDA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

AUTUANTES - ROBERTO BASTOS OLIVEIRA e ALBA MAGALHÃES DAVID KLINKSIEK

ORIGEM - INFAZ 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.

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 solidária, na operação de aquisição de combustível, junto à 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 à 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.

Verifico que as arguições de nulidade, trazidas pelo impugnante, não cabem acolhimento, pois o citado ato administrativo foi publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia. Este 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. Quanto ao princípio da não cumulatividade não foi violado, até porque a exigência recaiu apenas sobre o responsável por solidariedade, conforme será melhor analisado no 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.

Quanto à multa ser genérica, concordo com os autuantes 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 as multas foram aplicadas de caráter genérico. O art. 42, II, “f”, indica claramente a penalidade por descumprimento de obrigação principal não prevista em outro dispositivo. Em relação à falta de fundamentação legal, consta especificamente a indicação no Auto de Infração, em consonância com os fatos apurados e as infrações apontadas, adiante confirmadas na análise do mérito.

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”, 7ª 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 omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

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 inconstitucionalidade 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 autuando não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Não acolho os argumentos do autuado de não obediência ao princípio da não cumulatividade, 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.

Além disto, 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;

Considero pertinentes as afirmações dos autuantes quando aduzem que faz confusão o impugnante 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 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, não acolhendo o pedido de diligência formulado pelo autuado, bem como as questões levantadas quanto a não cumulatividade, apesar de tratada nesse voto, não se trata de respondê-las individualmente, pois este não é um órgão consultivo, apesar da SEFAZ dispor de tal órgão especializado para consultas.

Os autuantes destacam os 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. 08 a 19 do PAF.

É realmente evidente a clareza do citado Demonstrativo, apresentado pelos autuantes, a seguir de forma resumida de maneira exemplificativa a nota fiscal 22.531 de 04/02/2011:

Item 1 da infração 01: - valor devido no A.I. – R\$1.334,69

Demonstrativo fl 10 do PAF:

Valor do ICMS Calculado = R\$1.334,69 (item 9 no Demonstrativo)

Valor do ICMS (NF-e) = R\$1.334,69 (item 3 no Demonstrativo)

Valor do ICMS arrecadado no DAE

Diferença entre os valores do ICMS (Calculado e Destacado na NF-e menos recolhido) = R\$1.334,69 (valor cobrado no auto de infração)

Item 1 da infração 02: - valor devido no A.I. – R\$375,31

Demonstrativo fl 10 do PAF:

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$375,31 (item 6 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST arrecadado no DAE

Diferença entre os valores do ICMS ST (Destacado na NF-e menos Recolhido) = R\$375,31 (valor cobrado no auto de infração)

Item 1 da infração 03: - valor devido no A.I. – R\$47,65

Demonstrativo fl 10 do PAF:

Valor do ICMS ST Calculado = R\$422,96 (item 12 no Demonstrativo)

Valor do ICMS ST (NF-e) = R\$375,31 (item 6 no Demonstrativo)

Diferença entre os valores do ICMS ST (Calculado menos Destacado na NF-e) = R\$47,65 (valor cobrado no auto de infração)

Observam que também estão anexos ao Auto de Infração:

- 1) DAE com valor de ICMS
- 2) Comprovante de Pagamento do DAE
- 3) NF-e 22.531 de 04/02/2011 - fl 52 do PAF
- 4) DAE com valor de ICMS-ST

5) *Comprovantes de Pagamentos dos DAE's*

Assim, está 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 substituição tributária destacado na NF E, que, portanto, não há no que se falar em diligência para refazimento de cálculos, mas sim em julgamento sobre a procedência ou não do mérito por este Egrégio Conselho. Também não cabe a este Egrégio Conselho julgar inconstitucionalidade de Leis.

Quanto à responsabilidade do substituto, conforme afirmam os autuantes, a cobrança do tributo de que trata o presente auto de infração está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96 (conforme transcrito abaixo), 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:

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;

Verifico, contudo, que, apesar de a defesa alegar que seus fornecedores obtiveram Liminar em Mandado de Segurança suspendendo o Regime Especial de Fiscalização, não traz aos autos qualquer elemento que indique tal providência judicial. Assim, como o ônus da prova é do sujeito passivo, não há como considerar tal argumento sem os elementos probatórios necessários. Diante do 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, considerar **PROCEDENTE** o auto de infração nº **206985.0020/11-3**, lavrado contra **PELICANO COMÉRCIO DE COMUBSTÍVEIS LUBRIFICANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$44.093,28**, acrescido da multa 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, 28 de junho de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA –JULGADOR