

**A. I. N°** - 232892.0010/11-3  
**AUTUADO** - POSTO DE LUBRIFICANTES PIRAI LTDA.  
**AUTUANTE** - HELENA DOS REIS REGO SANTOS  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 15/10/2012

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0230-03/12

**EMENTA:** ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS JUNTO A REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. **c)** IMPOSTO RETIDO NÃO RECOLHIDO. No caso de constatação de nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, relativamente 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, por solidariedade, pelo pagamento do imposto. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 05/09/2011, refere-se à exigência de R\$28.819,64 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Na condição de adquirente, deixou de recolher o 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, nos meses de janeiro a abril de 2011. Valor do débito: R\$17.077,71. Multa de 60%.

Infração 02: Na condição de adquirente, deixou de recolher a diferença do ICMS normal. Recolhimento a menos, devido por responsabilidade solidária, na operação 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 com o ICMS destacado a menos e acompanhada de documento de arrecadação correspondente, nos meses de janeiro e fevereiro de 2011. Valor do débito: R\$7.695,00. Multa de 60%.

Infração 03: Na condição de adquirente, deixou de recolher o ICMS retido, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal não acompanhada de documento de arrecadação do ICMS substituído, nos meses de fevereiro a abril de 2011. Valor do débito: R\$4.046,93. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação (fls. 148 a 162), alegando que o Regime Especial de Fiscalização aplicado sobre a empresa fornecedora do produto objeto da autuação deve ser amplamente divulgado pela Secretaria da Fazenda da Bahia, para que haja a necessária publicidade do ato, e que tal fato que não ocorreu no presente caso, eis que a empresa

desconhecia que a Distribuidora de Combustíveis Petrovalle, estava submetida ao citado regime especial de fiscalização. Cita o art. 37 da Constituição Federal e diz que a publicidade sempre foi tida como um princípio administrativo, porque se entende que o Poder Público, por seu público, deve agir com a maior transparência possível, a fim de que os administrados tenham, a toda hora, conhecimento do que os administradores estão fazendo. Transcreve o entendimento da doutrina quanto ao mencionado princípio e afirma que a lei deve indicar, em cada caso, a forma adequada de se dar a publicidade aos atos da Administração Pública. Entende que no presente caso, esta exigência constitucional não foi atendida, pois desconhece a sociedade qual o veículo utilizado para informar que a empresa vendedora (Distribuidora Petrovalle), estava submetida ao Regime Especial de Fiscalização, até mesmo para evitar aquisição do produto pela autuada. Portanto, o defendente entende que está eivado de nulidade presente lançamento de ofício, dizendo 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.

Prosseguindo, o defendente comenta sobre o princípio da não-cumulatividade, transcrevendo o art. 155 da Constituição Federal. Alega que o legislador constitucional foi exaustivo e minucioso ao disciplinar o ICMS, determinando sua competência, fixando o fato gerador e estabelecendo a regra da não-cumulatividade, e, desde já, as exceções a esta regra. Salienta que o mecanismo da não-cumulatividade há que ser sempre observado, fazendo nascer para o contribuinte, toda vez que este adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do Imposto, um crédito fiscal. Neste sentido, cita ensinamentos de Sacha Calmon e afirma que toda entrada, independente da sua destinação [seja de bens de uso e consumo ou matérias primas, ou ainda de bens destinados ao ativo permanente], havendo destaque do ICMS, gera, em favor do adquirente, um crédito fiscal de natureza mista, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores. Que o creditamento do imposto nas entradas não é somente um direito, mas um dever do contribuinte. Também menciona ensinamentos de Roque Carrazza e Aliomar Baleeiro e afirma que negar ao contribuinte o crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, seja qual for sua procedência ou destinação, é antes um retrocesso, uma involução, contrariando toda a ciência tributária, consubstanciando em uma afronta a Constituição da República, ordem máxima do direito pátrio.

Quanto à exigência do ICMS relativo à operação própria, devido pelas Distribuidoras de Combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado, por solidariedade dos Postos Revendedores de Combustíveis, alega que está gravado de inconstitucionalidade e que não está sendo obedecido o princípio da não-cumulatividade. Faz as seguintes indagações:

- a) 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?
- b) A empresa remetente ficará acumulando os créditos fiscais no seu livro fiscal, gerando um passivo meramente escritural?
- c) O Estado autorizará a transferências dos referidos créditos fiscais sem criar qualquer obstáculo?

Informa que essas questões relevantes estão sendo colocadas na defesa, por entender 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. O defendente também contesta a multa aplicada, alegando que a penalidade 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. Reproduz ensinamento de Silva Franco e diz que em se falando de matéria penal –

tributária, não há que se cogitar em aplicação de penalidade genérica, pois eivada de ilegalidade. Alega que a cobrança de multa com caráter confiscatório afronta as garantias constitucionais, sendo absolutamente explícito o exagero da multa aplicada. Nela foi utilizado percentual absurdamente elevado e fora da realidade e normalidade prevista pela sistemática legal vigente em nosso país. Diz 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. Desta forma, entende que restou clara e explicitamente configurado o caráter confiscatório e abusivo na aplicação da multa, que chega a valores exorbitantes, motivo pelo qual pede que seja anulado o presente Auto de Infração. Também requer o cancelamento da multa aplicada.

A autuante, na informação fiscal prestada às fls. 169 a 171 dos autos, informa que no levantamento fiscal foram considerados todos os documentos fiscais e de arrecadação do ICMS apresentados pelo contribuinte, conforme demonstrativos analíticos de débito acostados ao presente PAF, com cópias fornecidas para o contribuinte, fls. 134 a 142. Diz que o autuado apresentou alguns documentos mas não foi localizado o respectivo pagamento no sistema de Arrecadação da SEFAZ e, na impossibilidade de confirmação do pagamento mantém a cobrança do imposto. Relaciona as divergências encontradas na confrontação entre os documentos apresentados pelo autuado e o resultado da pesquisa no Sistema de Arrecadação da SEFAZ. Salienta que se trata de aquisição de álcool etanol hidratado, sendo exigido o imposto pela falta de comprovação do remetente do combustível contribuinte de direito que não efetuou o pagamento do ICMS normal e o ICMS por substituição tributária. Diz que o defensor demonstra que conhece a responsabilidade solidária pela qual foi autuado, e mesmo assim requer a improcedência do auto de infração, alegando ilegitimidade passiva e falta de aproveitamento dos créditos em obediência o princípio da não-cumulatividade, e que a multa aplicada tem caráter confiscatório. A autuante afirma que o defensor, em nenhum instante, apresentou a comprovação de recolhimento do imposto que lhe fora exigido. Diz que a falta de conhecimento não descharacteriza a ação fiscal. Reproduz o que estabelece o artigo 40 parágrafos 1º e 2º da Lei 7.014/96, e diz que o defensor se citou um auto de infração lavrado contra o autuado com produtos fornecidos pela Distribuidora Petrovale (nome de fantasia da Distribuidora Petróleo do Vale Ltda. Mas assegura que a presente autuação foi efetuada com base em aquisições efetuadas junto às distribuidoras GASFORTE COMBUSTIVEIS E DERIVADOS DE PTRÓLEO LTDA e PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LTDA, conforme fls. 06/07. Salienta que há decisões do CONSEF pela procedência de autuações, conforme Acórdão JJF Nº 0054-05/12 e Acórdão JJF Nº 0055-05/12, juntando as respectivas cópias. Finaliza, pedindo a procedência do Auto de Infração.

À fl. 175 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal, constando à fl. 176, Aviso de Recebimento comprovando que o defensor recebeu a intimação. Decorrido o prazo concedido, o defensor não se manifestou.

## VOTO

O defensor apresentou preliminar de nulidade, alegando que o Regime Especial de Fiscalização aplicado sobre a empresa fornecedora do produto objeto da autuação deve ser amplamente divulgado pela Secretaria da Fazenda da Bahia. Entende que no presente caso, a exigência constitucional referente à publicidade não foi atendida, porque desconhece a sociedade qual o veículo utilizado para informar que a empresa vendedora estava submetida ao Regime Especial de Fiscalização, até mesmo para evitar aquisição do produto pelo autuado. O defensor entende que o presente lançamento de ofício está eivado de nulidade, dizendo que a Administração Tributária da SEFAZ-BA, não obedeceu a um dos princípios que rege a Administração Pública, o da publicidade.

Em relação à publicidade da concessão do Regime Especial de Fiscalização, no site da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (<http://sefaz.ba.gov.br>) pode-se acessar a Inspeção Eletrônica e fazer a consulta ao Regime Especial de Fiscalização, por produto e por exercício, acessando o

item “comunicado”, onde se verifica todos os contribuintes sujeitos ao mencionado Regime Especial de Fiscalização, e tal acesso é livre a qualquer cidadão.

Fica rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS sob a acusação de que, o autuado, na condição de adquirente, deixou de recolher o ICMS normal, bem como a diferença do 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 (infrações 01 e 02).

Na infração 03, foi exigido o imposto do autuado por responsabilidade solidária, na condição de adquirente, relativamente ao ICMS retido, na operação 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 não acompanhada de documento de arrecadação do ICMS substituído.

Observo que foi exigido do adquirente (posto de combustíveis), ICMS normal não recolhido, imposto relativo à operação própria devido pelo remetente (o distribuidor), bem como do ICMS retido não recolhido pelo remetente.

De acordo com o art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, “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 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”.

Por outro lado, conforme estabelece o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, atribuindo ao contribuinte, em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

No caso em exame, o autuado, na condição de adquirente de combustível, mercadoria enquadrada por lei no regime de substituição tributária, é considerado contribuinte substituído, haja vista que no caso de combustíveis, a Lei 7.014/96, no art. 8º atribui ao distribuidor e ao industrial ou extrator a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, com a obrigatoriedade de fazer a retenção do imposto na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes.

Em julgamentos anteriores sobre a matéria tratada nesse PAF, esta Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela improcedência da autuação com base no PARECER GETRI/GECOT Nº 01622/2011, com a informação de que o adquirente de mercadoria sujeita a circular com o comprovante de recolhimento antecipado do ICMS não está obrigado a exigir a comprovação do imposto normal, e sim, apenas do imposto substituído.

Entretanto, foi exarado o Parecer Reti-ratificador pela DITRI/GECOT Nº 18617/2011, com novo entendimento sobre a atribuição de responsabilidade solidária ao Posto Revendedor, nas operações com combustível, com a conclusão de que “Cabe aos postos revendedores varejistas de combustíveis, em relação ao combustível por eles adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, exigir a comprovação do pagamento do ICMS normal e do ICMS pago por antecipação”, de forma que fique comprovado que ambas as parcelas já foram recolhidas.

Neste caso, tendo sido constatada nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, relativamente 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 autuado, que é um posto revendedor varejista, é o responsável por solidariedade, pelo pagamento do imposto.

Considerando a resposta apresentada pela GECOT/DITRI, órgão desta SEFAZ que tem competência legal para responder a consultas referentes à interpretação da legislação estadual, com base no Parecer Reti-ratificador mencionado neste voto, concluo que as infrações imputadas ao autuado estão de acordo com o previsto no art. 6º, inciso XVI da Lei 7.014/96.

O defendant alegou que exigência do ICMS por solidariedade dos Postos Revendedores, relativo à operação própria, devido pelas distribuidoras de combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado, está gravada de inconstitucionalidade e que não está sendo obedecido o princípio da não-cumulatividade.

No que concerne ao argumento do autuado de que teria direito a créditos fiscais em razão da não-cumulatividade do ICMS, observo a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora, conforme estabelece o art. 512-A, inciso I, alínea “b”, do RICMS/BA, mas a lei atribui a responsabilidade por solidariedade ao posto de revendedor no art. 6º, inciso XVI da Lei 7.014/96, e devido ao fato de se tratar de mercadoria da substituição com encerramento da fase de tributação, não há crédito fiscal a ser apropriado após o pagamento do imposto.

Quanto à inconstitucionalidade alegada pelo defendant, saliento que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Em relação à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232892.0010/11-3, lavrado contra **POSTO DE LUBRIFICANTES PIRAI LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$28.819,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA