

PROCESSO - A. I. N° 298924.0015/11-8
RECORRENTE - V. H. F. COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO W3 CONQUISTA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JFJ n° 0069-05/12
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 15/03/2013

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0056-11/13

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL ORIGINÁRIO DE CONTRIBUINTE SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** ICMS NORMAL. **b)** ICMS RETIDO. **c)** ICMS SUBSTITUÍDO. FALTA DE PAGAMENTO. É solidariamente responsável, pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista ao adquirir álcool hidratado carburante junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS próprio e/ou por substituição tributária no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação. Indeferido o pedido de diligência. Excluídas as exigências relativas a distribuidora cujo regime especial de fiscalização estava suspenso, por Decisão liminar. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Reformada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente a presente autuação, da qual constam três infrações a seguir descritas:

Infração 1 - deixou o adquirente de recolher o ICMS normal, no valor de R\$4.669,53, 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, fevereiro e abril de 2011;

Infração 2 - deixou o adquirente de recolher a diferença do ICMS normal, no valor de R\$6.307,84, recolhido a menor devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal com o ICMS destacado a menor e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, nos meses de fevereiro, março e abril de 2011;

Infração 3 - deixou o adquirente de recolher ICMS retido, no valor de R\$645,05, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS Retido no momento da saída da mercadoria, conforme verificado através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído, no mês de janeiro de 2011.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa da seguinte forma:

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 11.622,42, relativo a três infrações, tendo o contribuinte apresentado impugnação, conforme acima relatado.

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

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

Assim, configurada a infração, teve o autuado a oportunidade de apresentar DAE não identificados nas operações, referentes às notas fiscais analisadas, sendo impertinente a sua alegação sobre o princípio da não cumulatividade do ICMS, visto que o mesmo foi respeitado à medida que o imposto, quando recolhido, foi compensado com valor exigido.

Relativo à alegação de ofensa ao princípio da publicidade do ato de submeter à Distribuidora de Combustíveis PETROVALE ao dito regime especial de fiscalização, também não procede, pois, conforme bem salientaram os autuantes, a Secretaria da Fazenda, através de Comunicados SAT 001, de 18/01/2011, publicado no Diário Oficial do Estado da Bahia de 19/01/2011, e 003, de 30 de junho de 2011, considerando o disposto no inciso XVI do art. 6º da Lei nº 7.014/96, tornou público que tal contribuinte estava sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento, nos termos do art. 47, incisos I e II, da Lei nº 7.014/96, até 31/12/2011.

Do exposto, como as razões de defesa não conseguiram elidir as imputações, voto PROCEDENTE o Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, suscitando, inicialmente, a nulidade da Decisão recorrida, sob o argumento de que não foram apreciados alguns pontos importantes trazidos na impugnação, quais sejam: a) não ficou claro no relatório do julgamento “se a infração 2 se refere à diferença do ICMS normal ou do ICMS retido”; b) a Junta de Julgamento Fiscal não externou a “sua posição quanto às multas aplicadas no percentual de 60%”.

No mérito, apresentou um resumo da tributação do ICMS normal incidente sobre o álcool etanol hidratado, da seguinte forma:

1. a Usina comercializa o produto com destaque do ICMS próprio;
2. a Distribuidora se apropria do crédito fiscal das Usinas fornecedoras e procede à retenção do imposto devido nas operações subsequentes;
3. os Postos Revendedores comercializam os combustíveis para o consumidor final sem tributação, uma vez que a Distribuidora já retém e recolhe o imposto devido por eles.

Salienta que a sistemática de tributação adotada pelos Estados para a cobrança do ICMS devido nas operações com álcool hidratado, a denominada “substituição tributária para frente ou progressiva”, estabelece que as Distribuidoras de combustíveis são responsáveis, na qualidade de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do imposto devido nas operações subsequentes praticadas pelos adquirentes - os Postos Revendedores -, e que, para apurar o ICMS devido, adicionam à base de cálculo do ICMS correspondente às operações subsequentes, a Margem de Valor Agregado (MVA) sobre os preços por elas praticados ou adotam o preço médio ponderado final (da PMPF). Feito isso, o imposto devido em todas as operações subsequentes da circulação econômica do álcool, encontra-se definitivamente retido e recolhido pelo contribuinte substituto, no caso, a Distribuidora.

Observa que, no presente caso, foi autuado por responsabilidade solidária, tendo o autuante aplicado sobre o preço praticado pela Distribuidora (base de cálculo) a alíquota de 19%,

encontrando o débito supostamente devido na qualidade de responsável solidário, porém alega que, no momento da aquisição do produto pelo Posto Revendedor, o valor do ICMS normal já está embutido no preço da venda e, portanto, pago, não sendo lógico imputar-lhe tal valor, pois o tributo estaria sendo exigido em duplicidade (*bis in idem*).

Menciona que, de acordo com o Parecer final datado dia 24/01/2011, exarado no Processo de Consulta de nº 00743720110 protocolado pelo Posto de Combustíveis Sete Portas Ltda., não há responsabilidade do contribuinte de fato (adquirente) em provar se o ICMS normal devido pela Distribuidora foi realmente satisfeito ou não. Sendo assim, a própria Secretaria da Fazenda da Bahia, por meio do seu Órgão Consultivo (DITRI), admitiu em consulta que não é possível a cobrança por responsabilidade solidária do imposto normal relativo às operações praticadas pelas Distribuidoras.

Requer a nulidade das infrações 1 e 2 ou, ainda que assim não entenda este Colegiado, a aplicação do parágrafo único do artigo 100 do Código Tributário Nacional, excluindo-se a penalidade, juros de mora e atualização monetária.

Quanto à infração 3, assegura que o imposto estadual foi retido, destacado pela Distribuidora e cobrado do Posto Revendedor na nota fiscal de aquisição e, assim, pelos mesmos argumentos apresentados nas infrações 1 e 2, o imposto já foi pago pelo adquirente no momento em que a Distribuidora reteve o valor, ao somar o imposto retido com o total da nota fiscal, razão pela qual estaria sendo apenado duas vezes: no momento em que pagou o valor da mercadoria somado ao imposto retido que não foi recolhido pela Distribuidora e nesta autuação.

Diz, ainda, que o Auto de Infração em lide não atende ao princípio constitucional da não cumulatividade. Reproduz o artigo 155 da Constituição Federal e acrescenta que a regra da não-cumulatividade somente encontra limitação no próprio texto constitucional, no caso, o artigo 155, § 2º, inciso II, alíneas “a” e “b”, da Carta Magna.

Salienta que o mecanismo da não cumulatividade há de 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. Acrescenta que esse crédito, de acordo com o professor Sacha Calmon é *"um crédito misto (quase financeiro), abarcando o crédito do ativo imobilizado, dos bens de uso e consumo e de todos os insumos diretos e indiretos utilizados na produção e circulação de mercadorias e serviços"*.

Assinala que, de acordo com a Constituição Federal de 1988, o crédito fiscal está expressamente estruturado pelo sistema *imposto contra imposto* e não pelo sistema *mercadoria contra mercadoria*, como entende o Fisco, e, dessa forma, toda entrada tributada, independentemente de sua destinação, gera em favor do adquirente um crédito fiscal de natureza mista, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores.

Ressalta que o creditamento do imposto nas entradas não é somente um direito, mas um dever do contribuinte, apresentando para melhor entendimento da regra, esquema proposto pelo professor Sacha Calmon. Transcreve, nesse sentido, lições de Roque Carrazza, Misabel Derzi e Aliomar Baleeiro.

Afirma que a forma como está sendo exigido, dos Postos Revendedores, o imposto da operação própria devido pelas Distribuidoras de combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado está eivada de inconstitucionalidade, pois não está sendo obedecido o princípio da não cumulatividade.

Questiona qual destinação será dada aos créditos fiscais gerados na comercialização do álcool etanol hidratado pelas Distribuidoras de Combustíveis, que resulta no pagamento do ICMS sobre operações próprias, e se a empresa remetente ficará acumulando os créditos fiscais no seu livro fiscal gerando um passivo meramente escritural. Pede a anulação da cobrança.

Frisa que, nessa esteira, o 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.

Diz que é confiscatória a multa capitulada no artigo 42, inciso II, letra “f”, da Lei nº 7.014/96, consoante decisões judiciais reiteradas (ADI nº 551/RJ). Sustenta, ademais, que não existe possibilidade de adoção de penalidade genérica em matéria penal/tributária, conforme entendimento já pacificado na doutrina e jurisprudência pátrias, razão pela qual requer a anulação da multa imposta no percentual de 60%.

Argumenta, por fim, que a distribuidora remetente dos produtos – PETROLEO DO VALE LTDA, inscrição estadual nº 76.325.343 – foi excluída do Regime Especial de Fiscalização por meio de mandado de segurança impetrado e, dessa maneira, não se encontra obrigado a recolher o tributo por solidariedade, como exigido nesta ação fiscal, por “ausência de requisito formal essencial à modificação do polo passivo desta relação jurídica tributária”.

Afirma que, apesar de não ter a obrigação de acostar cópia da medida liminar concedida, está juntando documento de movimentação processual obtida no sítio do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, no qual consta o deferimento da medida (fl. 313), podendo o Fisco obter os documentos necessários.

Conclui que, se a empresa remetente não está sujeita ao Regime Especial de Fiscalização, condição essencial segundo o artigo 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96, “não há que se falar em responsabilidade solidária do posto revendedor de combustíveis destinatário”, caindo por terra a exigência fiscal consubstanciada neste Auto de Infração. Transcreve os Acórdãos Jf nºs 0097-01/12, 0100-01/12 e 0101-02/12 para demonstrar o acerto de seu posicionamento.

Conclui requerendo a realização de diligência e a anulação do lançamento de ofício, com base nos fundamentos apresentados.

A PGE/PROFIS, por meio da Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, afastando a alegação de nulidade da Decisão recorrida, uma vez que a Junta de Julgamento Fiscal manifestou-se a respeito da multa, no seguinte trecho do voto: “sendo a multa aplicada conforme os ditames legais”.

Também rejeitou a alegação de nulidade da autuação, porque as infrações estão bem descritas e acompanhadas dos demonstrativos, permitindo a perfeita compreensão dos fatos imputados ao contribuinte.

No mérito, aduz que os créditos fiscais do imposto comprovadamente pago foram concedidos.

Quanto ao Parecer da DITRI, diz que o recorrente não trouxe aos autos o seu inteiro teor, o que permitiria verificar se a matéria analisada é a mesma e, além disso, constata que “a legislação em que está lastreada a exigência fiscal é de 29/12/2010 e por isso não Parecer ser o caso, já que o Parecer é de 24/01/2011, não havendo tempo hábil para que consulta sobre o caso fosse feita e respondida em apenas 24 dias”.

Conclui que: a) os cálculos do ICMS normal e do ICMS por substituição foram feitos na forma prevista na legislação vigente, com o tributo “por dentro”; b) “a multa aplicada é a prevista em lei para a infração em tela, uma vez que essa infração não está descrita em qualquer outra alínea do art. 42, II da Lei nº 7.014/96”; c) não cabe ao CONSEF apreciar alegação de inconstitucionalidade da norma estadual, na forma prevista no artigo 167 do RPAF/99.

VOTO

Deixo de acatar as preliminares de nulidade da Decisão recorrida, suscitadas pelo recorrente, sob o argumento de que a Junta de Julgamento Fiscal não teria se manifestado sobre algumas alegações defensivas, pelos motivos seguintes:

1. quanto ao argumento recursal, de que não teria ficado claro no relatório do julgamento “*se a infração 2 se refere à diferença do ICMS normal ou do ICMS retido*” - pois considero que o Auto de Infração é bastante claro ao descrever a infração 2 “*como recolhimento a menos do ICMS normal*” e a Junta de Julgamento Fiscal relatou e deliberou sobre o que foi imputado ao contribuinte;
2. relativamente ao argumento recursal, de que a Junta de Julgamento Fiscal não externou a “*sua posição quanto às multas aplicadas no percentual de 60%*” - pois verifico que o órgão julgador de primeiro grau manifestou-se sobre o assunto no seguinte trecho do voto:

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

Também saliento que a descrição dos fatos e os papéis de trabalho permitem a exata compreensão da acusação feita ao contribuinte, não havendo que se falar em nulidade da autuação.

No mérito, verifico que os valores do ICMS “normal” e por substituição tributária estão sendo lançados neste Auto de Infração, por responsabilidade solidária, pelo fato de o contribuinte autuado (posto revendedor), ter adquirido álcool etílico hidratado combustível (AEHC) a empresa distribuidora sujeita a Regime Especial de Fiscalização.

A responsabilidade solidária do recorrente encontra-se prevista no artigo 6º, inciso XVI, combinado com o artigo 47, inciso I, da Lei nº 7.014/96, dispositivos a seguir transcritos:

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;”.

Há, portanto, suporte legal a legitimar a cobrança, por responsabilidade tributária, do ICMS normal e do devido por substituição tributária, da empresa recorrente, nas aquisições de álcool hidratado carburante junto ao Distribuidor, que se encontrava, quando emitiu as notas fiscais de saídas, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do imposto no momento da saída das mercadorias e não o fez ou fez a menos que o devido.

No que se refere aos créditos fiscais que o autuado quer ver deduzidos da exigência fiscal, saliento que a mercadoria adquirida pelo Recorrente e que é objeto do presente Auto de Infração encontra-se enquadrada no regime da substituição tributária por força do artigo 126 do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores:

Art. 126. O imposto a ser recolhido pelo responsável em decorrência de substituição tributária por antecipação será pago:

(...)

IV - nas operações de saída de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) e de álcool a granel não destinado ao uso automotivo, no momento da saída das mercadorias.

Em consequência, o sujeito passivo não possui o direito à apropriação dos créditos relativos ao imposto recolhido pelo remetente, consoante os artigos 96 e 356, do mesmo RICMS/97, a seguir transcritos:

Art. 97. *É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

(...)

IV - *quando a operação de aquisição ou a prestação:*

a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

(...)

Art. 356. *Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

Nesse contexto, deve ser indeferido o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, pois, como visto, o valor que está sendo exigido não gera nenhum crédito a ser compensado com as operações de saídas subsequentes. Ademais, como bem frisou a Decisão recorrida, os valores recolhidos pelos estabelecimentos remetentes dos combustíveis foi devidamente deduzido pelo autuante da exigência indicada nesta autuação, não havendo que se falar em cobrança indevida.

Em seu Recurso Voluntário, o autuado alegou, ainda, que deve ser aplicado o posicionamento externado no Parecer DITRI/GECOT nº 1622/2011, em que aquele órgão da SEFAZ/BA manifestou o entendimento de que “*o adquirente de mercadoria sujeita a circular com o comprovante do recolhimento antecipado do imposto, não está obrigado a exigir a comprovação do imposto normal, mas apenas do imposto substituído*”, haja vista que os fatos geradores desta autuação ocorreram na vigência do entendimento acima relatado (janeiro a abril de 2011).

Ocorre que, em 26 de agosto de 2011, a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia modificou o entendimento acima e se manifestou no sentido de que cabe ao Posto Revendedor que adquire combustível a fornecedor sujeito a Regime Especial de Fiscalização a responsabilidade pelo pagamento do imposto normal e do imposto por substituição tributária, sendo obrigado a exigir os comprovantes do recolhimento do ICMS do fornecedor. Vejamos a transcrição do Parecer DITRI/GECOT nº 18617/2011:

“Trata o presente processo de Termo de Reti-ratificação do Parecer Gecot nº 1622/2011, exarado no processo de Consulta Sipro nº 007437/2011-0, formulada por empresa com atividade econômica de posto revendedor de combustíveis, desejando saber se está obrigada a exigir do fornecedor sujeito ao regime especial de fiscalização a comprovação do recolhimento do ICMS substituído, ou, também, do imposto normal devido. Pergunta, também, como pode tomar conhecimento de que o contribuinte fornecedor do combustível está sujeito a regime especial de fiscalização.

No Parecer Gecot nº 1622/2011, foi consignada a seguinte afirmação:

“Assim, o adquirente de mercadoria sujeita a circular com o comprovante do recolhimento antecipado do imposto, não está obrigada a exigir a comprovação do imposto normal e sim, apenas do imposto substituído , o que pressupõe o pagamento anterior do imposto normal.”

No entanto, esta Administração Tributária entende que o adquirente de combustível de fornecedor sujeito a regime especial de fiscalização, para precaver-se quanto à responsabilidade solidária de pagamento do imposto normal e do imposto sujeito ao regime antecipado, deve exigir a apresentação dos comprovantes do recolhimento do ICMS, tanto do imposto normal, quanto do imposto substituído, de forma que fique comprovado de que ambas as parcelas já foram recolhidas ao Tesouro Estadual.

No mais fica ratificada a resposta ora retificada, ressaltando-se que, dentro de 20 (vinte) dias após a ciência da resposta à esta consulta, o Consulente deverá acatar o entendimento nela estabelecido, ajustando-se à orientação recebida, e, se for o caso, efetuando o pagamento das quantias por ventura devidas.

É o Parecer”.

A esse respeito, o Código Tributário Nacional estabelece as seguintes regras:

Art. 100. *São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:*

(...)

II - *as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;*

(...)

Parágrafo único. *A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.*

(...)

Art. 103. *Salvo disposição em contrário, entram em vigor:*

(...)

II - *as decisões a que se refere o inciso II do artigo 100, quanto a seus efeitos normativos, 30 (trinta) dias após a data da sua publicação;*

O RPAF/99, em seu artigo 67, inciso I, prevê que o Diretor de Tributação da Secretaria da Fazenda é “*competente para responder à consulta a respeito da legislação tributária estadual*” e que a consulta eficaz produz os seguintes efeitos, exclusivamente em relação à matéria consultada (artigo 62, incisos I a III, do RPAF/99):

1. suspende o curso do prazo de recolhimento dos tributos não vencidos à data em que for formulada;
2. adquire o caráter de denúncia espontânea em relação a débito vencido até a data da formulação da consulta pelo sujeito passivo, não cabendo acréscimos moratórios a partir desta data, desde que, no prazo de 20 (vinte) dias da data da intimação da solução, o sujeito passivo adote as demais providências previstas nos arts. 95 a 99;
3. nenhum procedimento fiscal será instaurado contra o consulente a respeito da matéria consultada, desde a data da entrada da petição até o vigésimo dia após a ciência da Decisão final da consulta.

De acordo com o jurista Hugo de Brito Machado, *in* Curso de Direito Tributário, Malheiros Editores, 14ª edição, p. 64, “*As normas complementares são, formalmente, atos administrativos, mas materialmente são leis*” e, “*nos termos do art. 100 do CTN, são normas complementares: (...) b) As decisões administrativas a que a lei atribua eficácia normativa, vale dizer, as decisões proferidas por órgãos singulares ou coletivos, incumbidos de julgar administrativamente as pendências entre o fisco e os contribuintes, desde que a lei tributária a essas decisões valor de norma. Destacam-se atualmente, nessa categoria, os denominados Pareceres normativos emitidos pela Coordenação do Sistema de Tributação do Ministério da Fazenda, órgão incumbido de unificar a interpretação da legislação tributária, mediante solução de consultas*”.

Não há dúvidas sobre a natureza jurídica da resposta oferecida em processo de Consulta: trata-se de Decisão de órgão singular de jurisdição administrativa a que a lei atribui eficácia normativa. Dessa maneira, vincula a Administração Tributária e, além disso, protege o Consulente, que fica livre de sofrer penalidades enquanto não obtiver uma resposta e, após a resposta, desde que adote, no prazo legal, a orientação ali contida.

Ocorre que o Parecer emitido em processo de Consulta projeta seus efeitos jurídicos apenas entre a Administração Tributária e o Consulente sobre a matéria objeto da consulta. Verifico que o Parecer DITRI/GECOT nº 1622/2011 foi exarado no Processo de Consulta nº 00743720110 protocolado pelo Posto de Combustíveis Sete Portas Ltda., portanto, seus efeitos jurídicos não podem ser estendidos ao recorrente. Esse entendimento resta claro da análise do artigo 161 do CTN, abaixo transcrito:

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

(...)

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada **pelo devedor** dentro do prazo legal para pagamento do crédito. (grifos não originais)

Não obstante isso, constato que a Secretaria da Fazenda, por meio da Superintendência de Administração Tributária, publicou em seu sítio na Internet o Comunicado SAT nº 003/2012, datado de 04/07/12, tornando público que o Regime Especial de Fiscalização relativo à empresa Petróleo do Valle Ltda., Inscrição Estadual nº 76.325.343, havia sido suspenso por liminar concedida em ação judicial em 02/02/2011. Veja-se a seguir o ato administrativo:

“COMUNICA SAT Nº 003/2012

O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e considerando o disposto no inciso XVI do art. 6º da Lei 7.014/96, torna público que o contribuinte a seguir indicado está sujeito a Regime Especial de Fiscalização e Pagamento, nos termos do art. 47 inciso I e II da Lei 7.014/96, até 31/12/2012

RAZÃO SOCIAL	INSCRIÇÃO ESTADUAL	MUNICÍPIO	Nº DO PROCESSO	SITUAÇÃO
PETRÓLEO DO VALLE LTDA.	76325.343	FEIRA DE SANTANA	115.177/2012- 0	LIMINAR CONCEDIDA EM 02.02.2011

GAB / SAT, 04 DE JULHO DE 2012.

Claúdio Meirelles Matos

Superintendente de Administração Tributária

Republicado para retificação do número”

Em consequência, não havendo regime especial de fiscalização, a partir de 02/02/2011, não há que se falar em responsabilidade solidária. Este, aliás, foi o entendimento na Decisão proferida por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal no Auto de Infração nº 232892.0007/11-2, lavrado contra outro posto revendedor e pelas mesmas infrações, cujo excerto do voto, da lavra do Conselheiro Fábio de Andrade Moura passo a reproduzir:

“(…)

Além disso, o contribuinte apresentou comunicado da SEFAZ, disponibilizado no Diário Oficial do Estado, (...), dando conta de que a distribuidora PETROVALLE - PETRÓLEO DO VALLE LTDA., Inscrição Estadual nº 076325343, estava excluída do regime especial de fiscalização por Decisão liminar. E, como bem dito pelo recorrente, não havendo regime especial de fiscalização, não há falar em responsabilidade solidária.

É oportuno esclarecer que, na hipótese vertente, não se pode admitir a lavratura do presente Auto de Infração para fins de obstaculizar os efeitos da decadência, ficando o crédito suspenso até que ultimada a ação judicial que discute questão essencial à respectiva constituição. Diz-se isso porque, in casu, esse entendimento se aplica perfeitamente quando é o próprio sujeito passivo do Auto de Infração o beneficiário da Decisão judicial concessiva de liminar. Aqui, o autuado é um terceiro que não faz parte do mandado de segurança e, portanto, não se pode estender-lhe os efeitos da Decisão liminar proferida pelo Judiciário.

Ademais, ainda que a liminar venha a ser, posteriormente, revogada, ela gerou efeitos durante o período de ocorrência dos fatos geradores aqui discutidos, pelo que não se pode falar em responsabilidade solidária do autuado. Apenas após eventual revogação da liminar, poderá o recorrente ser reponsabilizada, solidariamente, pelo crédito ora exigido.

Entendimento diverso se aplica à Distribuidora PETROMOTOR DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., pois o recorrente não apresentou Decisão liminar que afastasse o regime especial de fiscalização, nem o comunicado de fls. 210 nos dá essa notícia, além de ter sido apresentada a sentença final denegatória do mandado de segurança impetrado junto à 4ª Vara da Fazenda Pública da Comarca da Capital (fls. 218/221).

Nesse contexto, entendo que devem ser excluídas as exigência relativas às vendas feitas pela PETROVALLE - PETRÓLEO DO VALLE LTDA., pois, como visto acima, em todo o período abrangido pela autuação (19/01 a 14/04/2011), o regime especial de fiscalização a ela aplicado estava suspenso por força de Decisão liminar, fato este reconhecido pela própria SEFAZ.”

Por tudo quanto foi exposto, excluo da autuação os valores referentes a operações de saídas de álcool hidratado carburante promovidas pela empresa Petróleo do Valle Ltda., inscrição estadual

nº 76.325.343, a partir de 02/02/2011 (data constante no Comunicado da SAT acima referido), remanescendo, também, os valores relativos a operações de saídas realizadas pela empresa Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., inscrita no cadastro estadual sob o nº 36.732.766, como a seguir demonstrado:

Infração 1 – procedente em parte, no montante de R\$1.492,45, data de ocorrência de 19/01/2011;

Infração 2 – procedente em parte, no montante de R\$1.425,00, data de ocorrência de 24/02/2011;

Infração 3 – procedente em parte, no montante de R\$645,05, data de ocorrência de 19/01/2011.

Quanto à multa aplicada, trata-se de penalidade com previsão legal e adequada aos ilícitos atribuídos ao sujeito passivo, não competindo a este Conselho de Fazenda perquirir acerca da constitucionalidade do percentual previsto na lei (artigo 167, inciso I, do RPAF/99).

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para julgar Procedentes as infrações 1, 2 e 3 como acima indicado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298924.0015/11-8**, lavrado contra **V. H. F. COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO W3 CONQUISTA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.562,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de fevereiro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS