

PROCESSO - A. I. Nº 232892.0002 /11-0
RECORRENTE - R & R COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO HORA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0267-05/12
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 21/05/2013

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0133-11/13

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL ORIGINÁRIO DE CONTRIBUINTE SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ICMS NORMAL. RECOLHIMENTO A MENOS. Excluídas todas as exigências no período relativo à distribuidora, cujo Regime Especial de Fiscalização estava suspenso, por Decisão liminar. Infração improcedente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário formalizado contra Decisão da 5^a JJF, a qual, através do Acórdão nº 0267-05/12, considerou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 02/09/2011, exigindo ICMS no valor de R\$17.179,29, acrescido de multa de 60%, em decorrência de deixar o adquirente de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menos, devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível junto à 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 do documento de arrecadação correspondente, nos meses de fevereiro a abril de 2011.

O autuado formalizou impugnação tempestiva (fls. 86/90), tendo a autuante, às fls. 117/118, prestado a informação fiscal de praxe.

Após os trâmites legais, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide administrativa na seguinte literalidade:

"Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculos apurados consoantes os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Verifico que foi imputado ao contribuinte autuado R&R Combustíveis Ltda, por responsabilidade solidária, o cometimento de 01 (uma) infração. Trata-se de operações de aquisição de combustível por posto revendedor varejista junto a fornecedor sujeito ao Regime Especial de Fiscalização no que está previsto o artigo 47, inciso I da Lei nº 7.014/96 o qual reza:

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;

Combinado com o art. 6º, inciso XVI do mesmo diploma legal, o fiscal autuante aplicou as 04(quatro) infrações ora combatidas, por entender que o autuado, é responsável solidariamente pelo cumprimento da obrigação do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria e demais acréscimos legais, de competência do contribuinte direto, em vista de operações de aquisições de combustíveis, junto a sujeito passivo integrante do regime especial de fiscalização. Diz o art. 6º, inciso XVI 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 à remetente sujeito ao regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, quando nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação.

A autuação se apresenta como um caso de responsabilidade tributária por solidariedade prevista no art. 124 do CTN. A Fazenda Pública do Estado da Bahia, sem benefício de ordem, imputa ao Autuado, conforme expresso no art. 6º inciso XVI da Lei nº 7.014/96, por interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária do Auto de Infração em tela, a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto incidente sobre suas operações de aquisição de combustível, junto a fornecedores submetidos ao Regime Especial de Tributação, quando não se puder comprovar, por meio de documento de arrecadação, todo o ICMS devido no momento da saída dos produtos dos referidos fornecedores para seu estabelecimento. Destaca o artigo 124 do CTN:

Art. 124 São solidariamente obrigadas:

I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

A infração, objeto de análise do presente processo administrativo fiscal, se relaciona as operações de aquisições de combustíveis pelo autuado R&R Combustíveis Ltda ME, junto ao fornecedor Petrovalle Petróleo do Valle Ltda integrante do Regime Especial de Fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e diz respeito a recolhimento a menor do ICMS normal pelo remetente, referente as operações de aquisições de combustível através das Notas Fiscais nºs 44632, 44801, 45063, 45109, 45254, 45458, 45651, 45867, 46161, 46387, 46525, e 46738, 22726 relacionadas na intimação (fl. 04), correspondentes aos DANFE's e documentos de arrecadação das operações competentes acostados às fls. 06/77.

Compulsando o demonstrativo dos valores a pagar por NF-e pelo posto revendedor, no caso específico R&R Combustíveis Ltda ME, por responsabilidade Solidária na forma do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, (fls. 77/83) constata-se a efetiva diferença entre os valores do ICMS normal calculados e o valores pagos por DAE's no montante recolhido a menor de R\$ 17.179,29, conforme destacado no demonstrativo de débito da infração 01. Por outro lado, relativamente a comparação entre os valores do ICMS ST calculados e o valores pagos por DAE's, não se observa diferença, ou seja, o fornecedor Petróleo do Valle Ltda recolheu o imposto devido por substituição tributária, de sua obrigatoriedade de pagamento, no momento da saída da mercadoria de seu estabelecimento no que depreende o inciso I do art. 47 da Lei nº 7.014/96.

O autuado em toda sua manifestação de defesa não questiona o montante do débito tributário, nem tampouco o demonstrativo de apuração débito constituído acostados aos autos às folhas 77/83. Toda a manifestação de defesa é relacionada a ausência de responsabilidade solidária, obediência ao princípio da não-cumulatividade o que requer o creditamento de ICMS de todas as fases do processo de circulação da mercadoria até a aquisição pelo posto de combustível, sujeito passivo da obrigação tributária do caso em exame, assim como o afastamento da aplicação de multa e juros na autuação à luz da afirmação de que em nenhum momento agiu de má fé, nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada.

Em relação a obediência ao princípio da não-cumulatividade, que consiste em compensar o valor do imposto devido em cada operação com o montante do imposto incidente nas operações anteriores, à luz do entendimento do autuado, por falta de aproveitamento dos créditos fiscais no cálculo do ICMS próprio do fornecedor do combustível, não acolho os argumentos suscitados, já que em nenhum momento a Fazenda Pública do Estado da Bahia, com a instituição do Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS, objetivou tirar o direito da compensação do imposto incidente nas operações anteriores.

Na realidade o que se pretendeu com a instituição do regime, é de que o fornecedor do produto, no caso as distribuidoras, comprovem efetivamente o recolhimento do imposto lançado no livro fiscal competente, conforme cada operação de venda de combustível dentro de uma política de ação fiscal transitória. Entende-se que todas as operações objeto da autuação foram lançadas nos livros fiscais competentes.

Desta forma, as compensações relacionadas ao princípio da não-cumulatividade foram efetivadas. Portanto sem nenhuma incursão contra o citado princípio. O que se está cobrando na autuação são valores de ICMS normal destacado na Nota Fiscal e, por conseguinte lançado no livro fiscal devido, porém recolhido a menor pelo fornecedor da mercadoria. Então, por conta do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96 se transferiu à responsabilidade do pagamento do ICMS normal recolhido a menor, para o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto à remetente sujeito ao regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, decorrente da operação de saída do distribuidor.

É o que ocorreu. Operação de aquisição de mercadoria pelo Autuado, junto ao fornecedor Petróleo do Valle Ltda, relativo às Notas Fiscais discriminadas no documento de intimação acostada à fl. 4, relativo ao período da ação fiscal de 01/01/2011 a 30/04/2011, com recolhimento do ICMS normal pago a menor. Caberia sim, em relação ao pagamento efetivo das autuações, objeto do Auto de Infração em tela, pelo autuado, o repasse dos respectivos documentos de arrecadação ao fornecedor Petróleo do Valle Ltda, para que, em uma ação fiscal futura da Fazenda Pública Estadual nesse contribuinte, não seja cobrado em duplidade tais impostos, uma vez que esses impostos estão lançados em seus livros fiscais sem o efetivo recolhimento do imposto ou com recolhimento do imposto a menor.

Quanto ao afastamento da aplicação de multa e juros na autuação, à luz da afirmação de que em nenhum momento agiu de má fé, nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada. Destaco que a legislação prevê, no lançamento de ofício, multas, com juros de mora consequente, todas tipificadas no Capítulo V da Lei nº 7.014 de 04/12/1996, que trata do ICMS, por descumprimento de obrigação principal, bem como de obrigação acessória, em decorrência da inobservância de qualquer disposição contida na legislação, em que extrapola a competência deste julgado afastar sua aplicação.

Relativamente a ausência de responsabilidade solidária aventada pelo contribuinte R&R Combustíveis Ltda – ME, sujeito passivo da obrigação tributária, objeto do Auto de Infração nº 232892.0002/11-0 em tela, não logra êxito. O artigo 124 do CTN é bem claro na definição das pessoas solidárias na situação que constitua fato gerador da obrigação tributária. São as que tenham interesse comum e expressamente designado em lei. Ora, o art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96 é taxativo em estabelecer que o posto revendedor varejista de combustíveis, no caso específico a empresa R&R Combustíveis Ltda – ME, é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, em relação ao combustível adquirido junto à remetente sujeito ao 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.

A empresa Petróleo do Valle Ltda estava, na ocorrência do fato gerador, sujeito ao regime especial de fiscalização determinado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, através do Comunicado SAT nº 003 de 30/06/2011, com publicação no Diário Oficial do Estado da Bahia, podendo ser acessado através do site www.sefaz.ba.gov.br acionando os campos: Inspetoria Eletrônica>Regime Especial>Comunicado, em conformidade com o princípio da publicidade intrínseco da matéria tributária em que se assenta a presente autuação.

Não obstante essas considerações, sobre a ausência de responsabilidade solidária aventada pelo autuado, sabe-se que, nas datas das ocorrências destacadas na ação fiscal, a empresa Petróleo do Valle Ltda, I.E. 076325343, integrante do regime especial de fiscalização e pagamento por ato do titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda, estava amparada pela ação de Mandado de Segurança (fl. 92/94), constituído através do Processo nº 0008425-18.2011.805.0001 da 4ª Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, que concede, em 02/02/2011, a liminar requerida para determinar o Fisco Estadual à suspensão da aplicação do regime especial de fiscalização e pagamento, até ulterior deliberação.

Nesse aspecto, também não logra êxito a assertiva do autuado de ausência de responsabilidade solidária em relação à autuação, por conta da Petróleo do Valle Ltda estar amparada pela ação de Mandado de Segurança de suspensão da aplicação do regime especial de fiscalização e pagamento, já que o fato da operação estar amparada em Decisão liminar não invalida a ação fiscal, uma vez que os efeitos da ação de mandado de segurança é de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, mas não de seu lançamento. Corrobora ainda nosso entendimento, a disposição do inciso V do art. 151 do CTN de que a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, decorrente de liminar concedida em mandado de segurança, apenas tem efeito de suspender o ajuizamento da ação fiscal, mas não de impedir o lançamento do imposto.

Ademais destaco a sentença proferida pela 4ª Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, datada de 16/07/2012, relativo ao Mandado de Segurança constituído através do Processo nº 0015805-92.2011.805.0001, impetrado pela Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda e outro, com assunto semelhante ao objeto do presente processo administrativo fiscal, onde foi denegada a segurança buscada, revogando a liminar concedida, diante da falta de direito líquido a ser reparada, com a consequente extinção do processo sem resolução do mérito.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela.”

Inconformado com a Decisão, o sujeito passivo interpôs, em tempo hábil, Recurso Voluntário (fls.142/147), apresentando, inicialmente, uma síntese do desenvolvimento da ação fiscal.

Prosseguindo, sustentou o recorrente a ausência de responsabilidade solidária, asseverando que, embora tenha sido autuado, não cometeu qualquer infração à legislação tributária, porquanto a distribuidora que lhe vendeu o combustível não estava enquadrada no Regime Especial de

Fiscalização, por força de Decisão judicial exarada no Mandado de Segurança nº 0008425-18.2011.805.0001, fato este reconhecido pelo próprio julgador, o qual, de modo contraditório e completamente desarrazoado, julgou procedente a notificação fiscal, incidindo em conduta típica denominada “Descumprimento de Ordem Judicial”.

Nesse sentido, alegou que, como a distribuidora da qual adquiriu os produtos por ela comercializados não estava sujeita ao Regime Especial citado, não haveria de se falar na cobrança do ICMS diretamente do posto de combustível, conforme se depreende o art. 6º, inciso XVI, da Lei nº 14/96 que o descreve. Protesta pela improcedência da autuação por entender que não seja responsável solidária pelo recolhimento do ICMS no caso da autuação.

Destacou que o recorrente só adquiriu a mercadoria da referida distribuidora por conta de não haver a possibilidade de responsabilização solidária, com a segurança da existência de Decisão judicial em tal direção, e que a própria SEFAZ/BA emitiu Comunicado (doc. 02) informando que o regime especial aplicado à Distribuidora estava suspenso em razão da referida Decisão liminar.

Em seguida, arguiu que, caso a responsabilidade solidária fosse efetivamente mantida, teria direito a créditos de ICMS, os quais foram ignorados pela autuação, assegurando que o Fisco estadual estaria cobrando o valor total referente ao ICMS supostamente devido, sem abater os créditos fiscais já pagos nas operações anteriores, posto que, quando da aquisição da mercadoria pela distribuidora de combustíveis, ela fazia jus ao crédito relativo às operações anteriores, incluindo o tributo recolhido na própria operação de venda da Usina para a Distribuidora.

Na conclusão, afirmou está sendo responsabilizado, solidariamente, por um débito de terceiro e que também faria jus aos créditos fiscais a que este teria direito, na medida em que se a distribuidora tivesse créditos fiscais não considerados, a impugnante teria direito de vê-los abatidos do suposto débito, sendo tal procedimento amparado pela não cumulatividade do ICMS, previsto na Constituição Federal (art. 155, § 2º, I) e cita os art. 28 e 29 da Lei nº 7.014/96, bem como o art. 114 do RICMS/BA.

Outrossim, ponderou que, se mantida a autuação, o que não esperava, requeria o afastamento da aplicação de multa e dos juros, uma vez que, em nenhum momento, agiu de má fé, nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada à luz do art. 159, § 1º, incisos II e III do RPAF, o qual transcreveu.

Finalizou, pugnando pela reforma da Decisão proferida, para que fosse declarado improcedente o Auto de Infração, em obediência ao pronunciamento do poder judiciário em Mandado de Segurança e reiterando, caso não acolhido o pleito anterior, fossem abatidos os créditos, bem como as multas e juros incidentes sobre o valor autuado.

A PGE/PROFIS, não foi instada a se pronunciar.

VOTO

Consoante detalhadamente relatado, o Recurso Voluntário sob análise se opõe à Decisão proveniente do Acórdão de nº 0267-05/12, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, exigindo a diferença de recolhimento a menor de ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de “etanol hidratado”, adquirido junto a remetentes sujeitos a Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída do citado combustível, em vista do seu recebimento através de nota fiscal acompanhada do documento de arrecadação, também a menos.

O recorrente embasou seu inconformismo na tese da improcedência do lançamento por Erro de Direito no Ato Administrativo, em função da ausência de responsabilidade solidária, posto que o remetente se encontrava com o Regime Especial de Fiscalização suspenso, disso resultando a inviabilidade de se exigir dele crédito tributário.

Destarte, há suporte legal capaz de legitimar a responsabilidade tributária que foi atribuída ao recorrente na presente autuação e chancelada pela Junta de Julgamento Fiscal, valendo a rememoração dos artigos da Lei nº 7.014/96 que embasam a autuação:

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;

Desta forma, ante a legislação reproduzida, é de responsabilidade do autuado, na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, o pagamento do imposto normal e do retido não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização.

Sucede que o contribuinte, na sua peça recursal, arguiu erro de direito do ato administrativo, em face da existência de medida liminar que suspendera a exigibilidade do crédito tributário, já que os fornecedores remetentes estavam com o regime de fiscalização suspenso por liminar, de acordo com o Comunicado SEFAZ SAT nº 001/2011, publicado em 18/01/2011, no específico, a distribuidora PETRÓLEO DO VALLE LTDA.

Válido ressaltar que o CONSEF tem firmado entendimento de que tal questão deve ser apreciada para revisão dos lançamentos quando os fatos geradores se encontrarem incluídos no período em que a distribuidora de combustíveis estiver excluída do Regime Especial, por força da medida liminar, razão pela qual a tese recursiva deve ser apreciada.

Assim é que, o recorrente coligiu aos autos cópias do comunicado da SEFAZ (fl. 151), disponibilizado no Diário Oficial do Estado, datado de 18/01/2011, dando conta de que a distribuidora PETRÓLEO DO VALLE LTDA Inscrição Estadual nº 76325343 se encontrava excluída do Regime Especial de Fiscalização por Decisão liminar.

Importante registrar que o teor do Comunicado de fl. 151 foi submetida a diligência à SAT, no Auto de Infração nº 020778.0821/11-4, contudo, a resposta apresentada não esclarece nada acerca de sua efetiva validade. Assim, deve ser dada aos fatos a interpretação mais favorável ao contribuinte, concluindo pela inexistência do Regime Especial de Fiscalização, não havendo de se falar consequentemente em responsabilidade solidária.

Frise-se, ainda, que o contribuinte ao adquirir a mercadoria, tendo obrigação de consultar o sistema SEFAZ/BA, por meio eletrônico, para conhecer o regime fiscal a que no momento estaria submetido o seu fornecedor, encontraria a resposta a sua consulta, nesse Comunicado acima referido, que estava e ainda está disponibilizado no “site” do Fisco.

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.

Tal assertiva tem pertinência porque esse entendimento se aplica perfeitamente quando é o próprio sujeito passivo do Auto de Infração o beneficiário da Decisão judicial concessiva de liminar.

No vertente caso, o autuado é um terceiro que não faz parte do Mandado de Segurança e, portanto, não se pode estender a ele os efeitos da Decisão liminar.

Ademais, só para argumentar, ainda que a liminar viesse a ser, posteriormente, revogada, ela teria gerado efeitos durante o período de ocorrência dos fatos aqui discutidos, pelo que não se pode falar em responsabilidade solidária do autuado, não cabendo ao recorrente, após eventual revogação da liminar, ser responsabilizado, solidariamente, pelo crédito ora exigido.

Nesse contexto, devem ser excluídas as exigências relativas às vendas feitas pela empresa PETRÓLEO DO VALLE LTDA, porquanto, no âmbito do período abrangido pela autuação (25/01 a 13/04/2011), o Regime Especial de Fiscalização a ela aplicado se encontrava suspenso, por força de Decisão liminar, fato este reconhecido pela própria SEFAZ.

Com efeito, as notas fiscais indicativas dos fatos geradores constantes do demonstrativo de débito de fls. 77 a 83 demonstram que a exigência ocorreu no período acobertado pela suspensão, consequentemente, não remanescendo nenhum valor exigido na autuação.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar improcedente a infração, disso resultando a reforma integral da Decisão de piso e a IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232892.0002/11-0** lavrado contra **R&R COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO HORA)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

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